المحاسبة الحكومية

الدكتور
فــؤاد الفسفوس





الخطة الدراسية لجامعة البلقاء التطبيقية والجامعات الخاصة

بسم الله الرحمن الرحيم

المحاسبة الحكومية

المحاسبة الحكومية

وفـــــق الخطـــــــة الدراســــــية لجامعـــــــة البلقــــــاء التطبيقيــــــة والجامعـــــــات الخاصـــــــة

الدكتور

فؤاد الفسفوس

الطبعة الأولى: **1431هـ - 2010م**



المملكة الأردنية الهاشمية

رقم الإيداع لدى دائرة المكتبة الوطنية : (2009/7/3151)

657.835

الفسفوس، فؤاد سليمان

المحاسبة الحكومية/ فؤاد سليمان الفسفوس_ عمان: دار كنوز المعرفة، 2009

(   ) ص.

ر.أ: (2009 / 7 / 3151)

الواصفات: / المحاسبة الحكومية// المحاسبة المالية/

أعدت دائرة المكتبة الوطنية بيانات الفهرس والتصنيف الأولية

يتحمل المؤلف كامل المسؤولية القانونية عن محتوى مصنفه ولا يعبّر هذا المصنف عن رأي دائرة المكتبة الوطنية أو أي جهة حكومية أخرى

ردمك: **ISBN: 978 - 9957 - 74 - 068 - 9**

كنوز المعرفة

دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع

الأردن - عمان - وسط البلد - مجمع الفحيص التجاري

تلفون: 4655877 6 962+ - فاكس: 4655875 6 962+

موبايل: 5525494 79 962+ -ص. ب 712577 عمان

الإيميل: dar_konoz@yahoo.com

تنسيق وإخراج: صفاء نمر البصار

00962 79 6507997

safa_nimer@hotmail.com

الفهرس

مقدمة

الدولة كسلطة ذات سيادة، يكون دورها الأساسي إشباع الحاجات العامة للمجتمع، ويرتبط بالدولة النشاط الحكومي الـذي يقـوم بـأداء الوظـائف السـيادية للدولـة، وهـذا النشاط كان يقتصر على أداء الوظائف التي تتعلق: بالأمن والـدفاع والعدالـة، وظـل دور الحكومة ممارسة الأنشطة التي تتعلق بتلك المجالات حتى بداية "الثلاثينات" مـن القـرن العشرين، ومنذ ذلك التاريخ ونتيجـة للفكـر "الكنيـزي" الـذي سـاد دول العـالم تـدخلت الدول في الكثير من المجـالات والأنشـطة الاجتماعيـة والاقتصـادية الأخـرى مثـل: الصـحة والتربية والتعليم والتنمية الاقتصادية والاجتماعية .. الخ. وترتب على ذلك ازدياد النشـاط الحكومي في تلك المجالات، ويتميز هذا العصر بالزيادة المضـطردة في النشـاط الحكـومي الذي يأخذ اتجاهات إضافية تتميز في: التخطيط الاقتصادي والاجتماعي الشـامل، والـذي يتبعه زيـادة في النشـاط الحكـومي "كـماً ونوعـاً" في كافـة المجـالات، وأصـبحت سياسـية الحكومة لها أكبر الأثر على الاقتصاد القومي في كل دولة.

وقد اتسع دور تدخل الدولة في كافة المجالات بهدف الـتحكم في مسـتوى النشـاط الاقتصادي، لتحقيق تنمية اقتصادية متوازنة للاقتصاد القومي، وتحقيق الاستخدام الرشيد للمـوارد القوميـة وتـوفير العمالـة الكاملـة وفقـاً للـدخل القـومي بمـا يحقـق العدالـة الاجتماعية، والرفاهية العامة لجمهور مواطنيها في الدولة.

وأصبحت الدولة مسئولة عن العديـد مـن أنـواع الأنشـطة لتحقيـق الإشـباع العـام للمجتمع وهي:

* أنشطة الخدمات الحكومية: تباشرها الوحدات الإدارية.

* أنشطة خاصة بالمرافق العامة الأساسية، وتقوم بها الهيئات العامة.

* أنشطة الأعمال، وهي تماثل ما تقوم به وحدات الأعمال الخاصة.

وتحرص الدولة على إصدار القـوانين واللـوائح والقيـود والتحديـدات التـي تعكـس القواعد الإدارية والمالية، للوحدات الحكومية وتلزمها بعـدم الخـروج عنهـا، فـيما يتعلـق بعملياتها وطريقة تشغيلها ومصـادر اسـتخدامات مواردهـا. "فالقـانون المـالي" في الدولـة يتـدخل في تحديـد: الـدفاتر والسـجلات والمسـتندات المسـتخدمة في "المحاسـبة" لـدى الوحدات الحكومية، كما أنه يتدخل ليحدد أسلوب ووسائل ضبط ورقابـة عمليـات هـذه الوحـدات، فـيما يتعلـق بـالإيرادات والنفقـات، كـما تحـدد القـوانين الهيكـل التنظيمـي، سياسـية الأفـراد، مصـادر التمويـل، أوجـه إسـتخدام المـوارد، نظـام المحاسـبة والتقـارير، والجهات الموكل إليها المراجعة والرقابة المالية للوحدات الحكومية.

ويبرز دور "المحاسبة الحكومية" ونطاقه، والذي يتحدد بـدور الدولـة عنـد محاولـة إشباع الحاجات العامة، باعتبار أن المحاسبة الحكومية جـزءاً متكـاملاً مـن الهيكـل المـالي العام للدولة، وهي الوسيلة التي تمكـن مـن تـوفير البيانـات والمعلومـات اللازمـة لاتخـاذ القـرارات الاقتصـادية، في التخطـيط والموازنـات وتعتـبر الأسـاس في رقابـة وإدارة أنشـطة الوحدات الحكومية في كافة المحالات التي تدخل فيها الدولة.

الفصل الأول

تعريف المحاسبة الحكومية

الفصل الأول

تعريف المحاسبة الحكومية

لقد تطور مفهوم المحاسبة الحكومية تبعا لتطور النشاط الحكومي، والذي يختلف في النظام الرأسمالي عنه في النظام الاشتراكي، الذي كان موجوداً إبان الحكم في الاتحاد السوفيتي سابقاً (روسيا حالياً.) وارتبط "المفهوم" بدور الدولة كسلطة ذات سيادة ودورها في إشباع الحاجات العامة للمجتمع.

عرف (كهولر) المحاسبة الحكومية بأنها "المبادئ والتقاليد والإجراءات المرتبطة بالمحاسبة عن المحليات والمحافظات والوحدات الحكومية والقومية، واتصفت هذه المحاسبة في الماضي: بالتسجيل في السجلات والقوائم المالية لحسابات الموازنة، ومراعاة القيود القانونية والإدارية المفروضة على "الإنفاق" ، وتسجيل "الإلتزامات" ".

كما تعرف المحاسبة الحكومية، بأنها:"تختص بقياس (تبويت وتقييم) ومعالجة وتوصيل، ومراقبة وتأكيد صحة المتحصلات والنفقات والأنشطة المرتبطة في القطاع الحكومي".

وتعرف أيضاً "بأنها القواعد التي تلتزم بها الجهات الإدارية في تنفيذ الموازنة العامة للدولة وتأشيراتها، وتسجيل وتبويب العمليات المالية التي

تجريها، وقواعد الرقابة المالية التي تعبر عنها المراكز الماليـة والحسـابات الختاميـة لهذه الجهات وبحيث تعطى صورة واضحة وحقيقية لها".

ويمكن القول بأن "المحاسبة الحكومية" عبارة عن فرع مـن فـروع المحاسـبة، تقـوم على مجموعة من المبادئ والأسس والإجراءات المتعـارف عليهـا، وتنفـذ في ضـوء أسـاليب فنية فيما يتعلق بتجميع وتبويب وتلخيص وتحليل وتفسير البيانات المتعلقة بالنشـاط في الوحدات الحكومية، على ضوء الموازنة العامة للدولة، وإعداد التقارير عـن نتـائج نشـاط تلك الوحدات وتقديمها إلى سلطات الإشراف والرقابة والجهات المتعددة الأخـرى، بصـورة حقيقية، وتساهم في توفير البيانات والمعلومات ومعايير قيـاس الكفـاءة ومعـدلات الأداء، اللازمة، التي تمكـن مـن الرقابـة الماليـة والقانونيـة، والحكـم عـلى كفـاءة المسـئولين عـن الوحدات الحكومية، وتساعد في تطوير الموازنة العامة للدولة وزيادة فاعليتهـا، ومـن ثـم إمكانية تطبيق مبدأ المساءلة عن النتائج بعدالة وموضوعية.

أهداف وأهمية المحاسبة الحكومية

تهدف المحاسبة الحكومية شأنها شأن أي فرع من فروع المحاسبة إلى توفير البيانات والمعلومات الملائمة الموثوق فيها، عن النشاط في الوحدات الحكومية، وتقدمها إلى الجهات التي لها اهتماماتها بأداء ونشاط تلك الوحدات، مثل: الإدارة الداخلية للوحدة، جهات الإشراف والرقابة (السلطة التشريعية والتنفيذية، المستثمرون ورجال الأعمال، الباحثون والدارسون في مجال المالية العامة؟ وجمهور الشعب بصفة عامة)، وذلك بصرف النظر عن وجود مصلحة مشتركة بين هذه الجهات أو تضارب مصالحهم، لاختلاف وجهة نظر كل جهة أو فئة إلى البيانات والمعلومات التي تقدمها المحاسبة الحكومية.

تسعى إلى توفير البيانات والمعلومات "التاريخية" الخاصة لكل من:

* حجم "الإيرادات" ومصادرها، ومصادر "التمويل" الأخرى.
* حجم "الإنفاق" على "الخدمات" المختلفة (كالصحة والتعليم ... الخ) وحجم الإنفاق على "المشاريع" المختلفة (الطرق، الجسور، ... الخ) وتبين التوزيع الجغرافي لتلك المشاريع.

وتساعد هذه البيانات والمعلومات في تحديد العمل المستقبلي.

- تقدم البيانات والمعلومات الملائمة والموثوق فيها عن نتائج أعمال الوحدات الحكومية، والموقف المالي لها. ويساعد ذلك في "الحكم" على

مدى تقيد الوحدات الحكومية بالقوانين والأنظمة المحددة لها، وتحقيق "الرقابة" على (الموارد والصرف) في حدود "الموازنة المالية" المحددة لكل وحدة حكومية، ومن ثم تقييم أداء كل الوحدات الحكومية لتطبيق مبدأ المساءلة المحاسبية عن النتائج.

- توفر البيانات والمعلومات التي تمكن من التخطيط السليم واتخاذ القرارات الموضوعية الرشيدة، الخاصة بكل من: (توفير التمويل اللازم، والتوزيع الأمثل للموارد، والاستثمارات التنموية، وتوجيه وتطوير أداء الوحدات الحكومية).

وخلاصة القول أن مهمة المحاسبة الحكومية رقابية هدفها المحافظة على المال العام للدولة.

مقارنة القواعد والأسس المحاسبية

بين كل من المحاسبة المالية والمحاسبة الحكومية

يقصد بالقواعد المحاسبية الأساسية الفروض والمبادئ والأسس التي تقوم عليها المحاسبة، وهي المتعارف عليها بين المحاسبين والمقبولة قبولاً عاماً. والمتطلبات "المقارنة" بين هذه القواعد في كل من المحاسبة المالية والمحاسبة الحكومية، يكون من المهم أن يفرض في هذا المجال "الخصائص" التي يتميز بها النشاط الحكومي عن القطاع التجاري، وتشغيل النظام المحاسب في كل منهما.

خصائص النشاط الحكومي:

١- يتميز النشاط الحكومي بأنه نشاط لا يهدف لتحقيق الربح باعتباره يهدف إلى تأدية مجموعة من الخدمات العامة مثل: (الدفاع، الأمن، العدالة، والتعليم والصحة .... الخ) وهي التي توفرها الحكومة للمجتمع، في مقابل حصول الحكومة على الموارد المالية عن طريق فرض الضرائب والرسوم المختلفة، بالإضافة إلى الاقتراض لتغطية نفقات الخدمات العامة.

٢- تطبيق مفهوم (مبدأ عمومية الإيرادات وعمومية المصروفات) والذي يعني أنه لا يوجد ارتباط بين الإيرادات الحكومية والنفقات العامة التي تنفقها، (عكس مبدأ المقابلة الإيراد بالمصروف).

٣- النشاط الحكومي العام نشاط مستمر، يتطلب موارد متجددة سنوياً، ولذلك يتم تقدير "النفقات والمصروفات" السنوية اللازمة لمزاولة النشاط العام للسنة المالية "المقبلة"، ومن ثم تحديد حجم "الموارد المالية" اللازمة لتغطية النفقات والمصروفات، وتحديد مصادر الحصول عليها، وإعداد "الموازنة العامة للدولة" التي تتضمن الموارد والاستخدامات.

٤- لا يوجد للوحدة الحكومية "رأس مال" بالمعنى المحاسبي المعروف لرأس المالي (زيادة الأصول على الخصوم)، كما لا يمكن تصوير (حساب ختامي) لإظهار نتيجة أعمال الوحدة الحكومية من (ربح أو خسارة)ن ومن ثم لا يتم تصوير (ميزانية عمومية) كما في المنشآت أو المؤسسات التجارية.

تترتب على هذه "الخصائص" أن التكييف المحاسبي للوحدة الحكومية يختلف عن التكييف المحاسبي للوحدة المحاسبية في المجالات الأخرى غير الحكومية، بالإضافة إلى اختلاف طبيعة ووظائف الوحدة الحكومية وأهدافها، عن الوحدات في النشاط التجاري والصناعي، علاوة على اختلاف طرق ومصادر التمويل.

أوجه التشابه والاختلاف بين الوحدات التجارية التي تستهدف الربح وبين الوحدات الحكومية:

تتماثل كل من الوحدات الحكومية والوحدات التجارية في العديد من الجوانب لعل أهمها:

١- كل منها جزءاً من نفس النظام الاقتصادي، ويستخدما "موارد" متشابهة، لإنتاج وتوزيع السلع والخدمات لإشباع حاجة المستفيدين (المجتمع)، بمعنى أن كل منهما يجب أن يحوز ويحول موارد نادرة إلى منتجات أو خدمات، بأدنى تكلفة ممكنة.

٢- كل منها يعمل على توفير نظام قوى للمعلومات لتوفير البيانات والمعلومات، للرقابة وتقيين الأداء، واتخاذ القرارات، في ظل معايير: الملائمة والحياد، والمصداقية والمقارنة.

٣- أن أي من النظام يستخدم "وحدة النقد" كوحدة قياس عامة معترفا بها عالميا ودوليا؟

٤- أن كلا النظامين يطبق (نظرية القيد المزدوج) في إثبات العمليات المالية المتعلقة بنشاط الوحدة.

٥- أن كل من النظامين يطبق الدورة المحاسبية وآلية عمل النظام المحاسبي المتمثلة في: المستندات أساس التسجيل، واستخدام دفاتر القيد (اليوميات)، والترحيل إلى دفتر الأستاذ العام ودفاتر الأستاذ المساعدة، وإعداد موازين المراجعة للتحقق من توازن (الأرصدة المدينة والدائنة)، وتبويب دليل الحسابات، بالإضافة إلى استخدام مصطلحات وتعريفات موحدة في كلا المجالين (وإن كان هناك اختلاف في التفاصيل).

٦- يقوم كلا منهما على (فرضية الاستمرارية) وليس الاتصفية

الاختلافات:

ومع تواجد أوجه التشابه بين الوحدات الحكومية والوحدات التجارية "السابقة"، يوجد "اختلافات جوهرية" بين تلك الوحدات يمكن إرجاعها إلى: اختلاف طبيعة نشاط وهدف كلا النوعين، ومن ثم طريقة وأساليب الحصول على التمويل للموارد المالية، وأيضاً اختلاف اللوائح والأساليب الرقابية.

ولا شك في أن اختلاف طبيعة النشاط والهدف منه وطريقة تمويله، يستدعي اختلاف في المبادئ المحاسبية والإجراءات التي تتبع لتحقيق هدف النشاط الحكومي عن تلك التي تتبع لتحقيق هدف نشاط الأعمال الأخرى.

الخصائص المميزة للمحاسبة الحكومية

- الوحدة المحاسبية:

لأغراض المحاسبة الحكومية تعتبر الوحدة المحاسبية في أغلب الأحيان ممثلة في مجموعة من "الموارد المالية" التي يتم تخصيصها لتحقيق هدف معين أو لأداء عمل أو نشاط محدد، ولا يكون للوحدة المحاسبية الحكومية "شخصية معنوية مستقلة"، وتكون الموارد المخصصة للإنفاق في شكل "اعتمادات مالية" ترتبط بالتعليمات المصادرة من الدولة:

- رأس المال:

لا يوجد رأس مال مستثمر للوحدات الحكومية حيث أنها في الغالب لا تهدف إلى الربح، ويعتمد نشاط الوحدات الحكومية على الموارد المالية النقدية المتجددة سنوياً والتي تحدد في الموازنة العامة للدولة.

- إيرادات ومصروفات الوحدة الحكومية:

عبارة عن تدفقات نقدية مالية من وإلى الوحدة الحكومية والإيرادات العامة تقابل بالمصروفات العامة على أساس سنوي، وبصرف النظر عن مصدر "الإيرادات" أو الهدف من النفقات، فإنه لا توجد علاقة سببية بين مختلف الإيرادات ومختلف النفقات أي (عمومية الإيرادات والمصروفات والنفقات العامة).

- اتباع نظام "القيد المزدوج" في المحاسبة الحكومية:

ويقوم النظام المحاسب على مجموعة من المستندات والدفاتر والحسابات المتوازنة، ومبدأ "استقلال السنوات المالية" ومطبقاً للأساس النقدي" الذي يقوم على الاهتمام بالإيرادات والنفقات النقدية فقط.

-لا مجال في المحاسبة الحكومية للتفرقة بين: المصروفات الرأسمالية والمصروفات الإيرادية)

فكل المصروفات – سواء المتعلقة بنشاط جاري أو نشاط استثماري- تقفل في نهاية السنة المالية في الحسابات الختامية، لذلك لا تظهر بحسابات الحكومة الرئيسية بيانات عن "أصول ثابتة"، ولكن يتم إثبات هذه الأصول "بيانياً" في مجموعة من الدفاتر الإحصائية.

- لا مجال في المحاسبة الحكومية لإحتساب (استهلاك) على الأصول الثابتة،

باعتبار أنه لا يتم تسجيل أو إظهار "أصول ثابتة" بحسابات الحكومة، ينتفي الغرض "للاستهلاك" باعتباره يهدف إلى المحافظة على الطاقة الإنتاجية للأصول.

- الأصول الثابتة:

في المحاسبة الحكومية، تعتبر "مصروفات" خاص بالفترة المالية التي تم فيها اقتناء الأصول، وهذه الأصول لا تستغل لخلق إيرادات، كما هو الحال في الوحدات غير الحكومية التي تسعى إلى تحقيق الربح.

- إحلال الأصول الثابتة:

في المحاسبة الحكومية تعتبر تكلفة إحلال أصل ثابت بأصل جديد محله من "المصروفات" وتحمل للفترة التي تم فيها إحلال الأصل الجديد، ويتم الإحلال للأصول بناء على تخصيص الاعتماد المالي اللازم، في الفترة المرغوب فيها إحلال الأصل.

- لا مجال لتكوين (المخصصات والاحتياطات) في المحاسبة الحكومية:

حيث ينتفي الغرض من تكوينها، وهو مقابلة "نقص" مؤكد (أو محتمل) وقوعه في قيمة أصل من الأصول، أو "زيادة" مؤكدة أو "محتملة" وقوعها في قيمة التزام من الالتزامات، وهذا لا مجال له في المحاسبة الحكومية.

- الجرد والتسويات الجردية:

بالنسبة لعمليات "الجرد" في المحاسبة الحكومية يجد اهتمام الهدف منه التحقق من الموجودات وسلامتها وعدم تبديدها سواء بالإهمال أو بطريقة غير مشروعة، ويستخدم لذلك سجلات القيد الدائمة. أما "التسويات الجردية" فلا مجال لها في المحاسبة الحكومية باعتبار أنه يتم اتباع "الأساس النقدي" في المحاسبة الحكومية، ولا يتم التفرقة بين المصروفات "الرأسمالية والإيرادية".

- المحاسبة الحكومية تتأثر بنصوص القوانين والأنظمة والتعليمات والتشريعات بشكل واضح:

وتلتزم بها حتى لو جاءت هذه النصوص متعارضة مع المبادئ المحاسبة المقبولة والمتعارف عليها. وحيث أن القوانين في الدولة تتطلب وقت طويل عند تعديلها وارتباط المحاسبة الحكومية بها، نجد أن ذلك يؤثر على تطوير

المحاسبة الحكومية، قياساً على تطور "المحاسبة المالية" المطبقة في القطاعات الأخرى غير الحكومية، والتي يحكمها مبادئ المحاسبة المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً في علم المحاسبة.

- اختلاف القوائم المالية الختامية:

في المحاسبة الحكومية عن التي يتم إعدادها في القطاعات الأخرى، وذلك راجع إلى اختلاف "النظريات" التي تستخدم في تشغيل النظام المحاسب في المحاسبة الحكومية عن التي تقوم بتشغيل المحاسبة المالية.

أثر التشريعات في المحاسبة الحكومية "بالأردن"

تأثرت المحاسبة الحكومية "بالأردن" بالتشريعات وأصبحت مقيدة بالدستور أو القوانين والأنظمة المالية الصادرة في الدولة.

جاء في الدستور تحت عنوان "الشئون المالية" ما يلي:

المادتين(١١٢،١١٣) حددتا موعد وقواعد مناقشة مشروع قانون الموازنة العامة، كما ورد في المادة (١١٤) "بأن لمجلس الوزراء بموافقة (جلالة الملك) أن يضع أنظمة من أجل مراقبة تخصيص وإنفاق الأموال العامة وتنظيم مستودعات الحكومة. ونصت المادة (١١٥) على أن جميع ما يقبض من الضرائب وغيرها من واردات الدولة، يجب أن يؤدي إلى الخزانة المالية. (الخزينة العامة) وأن لا يدخل ضمن موازنة الدولة ما لم ينص القانون على خلاف ذلك، ولا يخصص أي جزء من أموال الخزانة العامة ولا ينفق لأي غرض مهما كان نوعه إلا بالقانون.

ولتنظيم الموازنة العامة للدولة، صدر القانون رقم ٣٩ لسنة ١٩٦٢م [1] الذي حدد صلاحيات (دائرة الموازنة العامة) وواجباتها وجهة ارتباطها، ومتطلبات مشروع قانون الموازنة وقد أصدرت الحكومة الكثير من الأنظمة التي تتعلق بإدارة ورقابة المال العام.

---

(١) المملكة الأردنية الهاشمية، قانون تنظيم الميزانية العامة، الجريدة الرسمية رقم ١١٩٨و١٩٦٢.

وكان من أثر "التشريعات" المختلفة الصادرة من الدولة على النظام المحاسبي في الوحدات الحكومية ما يلي:

١) توحيد المصطلحات المالية والمحاسبية في الوحدات الحكومية، لضمان تحقيق الدقة في العمل المالي والمحاسب.

٢) تجانس أنواع الحسابات: حسب التعليمات الصادرة يتم تحديد نوع الحسابات في الوحدات الحكومية، لتوحيد عرض النتائج (الداخلية والخارجية)، وتوفير المعلومات بالدقة والسرعة اللازمة، التي تمكن من تحقيق الرقابة وتقييم الأداء) وإعداد الموازنات التالية.

النظريات التي تفسر مفهوم الوحدة المحاسبية والتكييف المحاسب للوحدات الحكومية.

من أساسيات المعرفة المحاسبية التسليم بأن مفهوم الوحدة المحاسبية، ركناً أساسياً، يتحدد على أساسها "النظم المحاسبية" وأنواع المستندات والدفاتر المحاسبية، ومصادر التمويل المختلفة كما أن تحديد المحاسبة لمفهوم الوحدة المحاسبية، يعين ويبين المجالات التي تجمع عنها المعلومات.

وقد أفرز وأنتج الفكر المحاسب في هذا المجال "ثلاث" نظريات، وقد تطور التكييف المحاسب للوحدات الحكومية مع تطور "نظريات" المحاسبة المتعلقة بمفهوم الوحدة المحاسبية.

وفي هذا المجال يكون من اللازم أن نعرض النظريات "الثلاثة" حتى يتبين مدى إمكانية تطبيقها على الوحدات الحكومية. وهذه النظريات هي:

* نظرية الملكية.
* نظرية الشخصية المعنوية.
* نظرية الأموال المخصصة.

أولاً: نظرية الملكية الشخصية:

ظهرت نظرية الملكية في بداية القرن "التاسع عشر"، واستمرت حتى منتصفه، في الوقت الذي سادت فيه المشروعات الفردية، وشركات الأشخاص، في ذلك الحين من الزمان كان عنصر "الملكية" هو جوهر المشروع

"كوحدة محاسبية" وعلى ذلك: كانت شخصية المشروع مندمجة في شخصيته ملاكها، فكانت "أصول" المشروع ملكاً لصاحب المشروع، وقد ترتب على ذلك أنه كان يتم "تسجيل العمليات" وإعداد "القوائم المالية" من وجهة نظر مالكه أو (ملاك) المشروع، كما كانت نتيجة أعمال المشروع "تقاس" على أساس "القيمة الصافية" لحقوق صاحب المشروع أي حقوق صاحب المشروع = حقوق صاحب المشروع في "نهاية" المدة المالية "مطروحاً" منها حقوق صاحب المشروع في "أول الفترة" المالية.

وكانت معادلة الميزانية للمشروع الفردي على النحو التالي:

رأس المال أو (حقوق الملكية) = الأصول – الخصوم (حقوق الغير).

أي صافي حقوق الملكية = إجمالي الأصول – إجمالي المطلوبات.

الإيرادات:

تمثل عناصر "موجبة تلقائية في حقوق صاحب المشروع أي (رأس المال).

النفقات:

تمثل عناصر "سالبة" أي انتقاصاً لحقوق الملكية (رأس المال).

الربح:

يمثل الزيادة الصافية، بعد تغطية إجمالي النفقات من إجمالي الإيرادات، ويضاف إلى رأس المال (حق صاحب المشروع).

الخسارة:

تعتبر النقص الناتج عن زيادة إجمالي النفقات على إجمالي الإيرادات، وتخصم من رأس المال (حق صاحب المشروع).

ثانياً: نظرية الشخصية المعنوية "المستقلة":

ظهرت هذه النظرية في نهاية القرن التاسع عشر وبداية "القرن العشرين"، مع ظهور الثورة الصناعية التي نتج عنها ضخامة الاستثمارات وظهور الشركات المساهمة، التي اعتمدت في تمويل استثماراتها على كل من:

- المساهمين في صورة "أسهم" رأس المال.

- المقرضين: في صورة "سندات" قروض.

ولكبر حجم الشركات "انفصلت الملكية عن الإدارة"، وأصبحت "الملكية" للمشروع، واعتبر المشروع وحدة مستقلة، لها كيانها المستقل عن ملاكها، ولها مة مالية مستقلة عن الذمة المالية للملاك.

وتسجيل العلميات المالية، وإعداد التقارير المحاسبية يتم من وجهة نظر المشروع ذاته وليس ملاكه أو دائنيه

* "الأصول": تعتبر ملكا للمشروع وليس لملاكه.
*"الخصوم": تعتبر التزاما على المشروع.

وعلى ذلك تكون معادلة الميزانية:

الأصول = الخصوم (حقوق الملاك + حقوق الغير).

* الإيرادات: تعتبر بمثابة "دخل" للمشروع زيادة لحقوقه.

* النفقات: تعتبر "انتقاصاً" مباشراً لحقوق المشروع.

* الأرباح:هي الفرق بين (الإيرادات – النفقات) للمشروع.

* الخسائر: هي نقص في أصول المشروع.

ثالثاً: نظرية الأموال المخصصة:

بتحليل نتائج النظريتين السابقتين يتضح أنهما يركزان على هدفين أساسين هما.

١- تشغيل البيانات المالية للتوصل إلى صافي الربح (أو الخسارة).

٢- أن رأس المالي هو عنصر أساسي، لا بد من توفره في أي وحدة محاسبية تجارية.

وحيث أن (النشاط الحكومي) لا يسعى ولا يهدف لتحقيق الأرباح ولا يوجد في القطاع الحكومي "رأس مال" بالمفهوم التجاري لرأس المال، كما أن الوحدات الحكومية تتميز باختفاء "الشخصية المعنوية" التي تتميز بتا الوحدات، الاقتصادية الأخرى، فقد "فشلت" هذه وقياس وإظهار نتائج أعمال الوحدات الحكومية، وذلك راجع إلى اختلاف التكييف المحاسب للوحدات الحكومية عن النظام المحاسبي في الوحدات الاقتصادية التي تهدف إلى تحقيق الربح.

والوحدة الحكومية لا تمتلك "أصولاً" تستغلها في تحقيق "إيرادات"، ولا يترتب على نشاطها "التزامات" ومن ثم فإن الهدف "ألمحاسبة" عن هذه الوحدات الحكومية هو "الرقابة" على تحصيل الإيرادات العامة من ناحية، والرقابة على الصرف من "الاعتمادات المالية" في الحدود الواردة في "الموازنة العامة للدولة" من ناحية أخرى.

وكان نتيجة لعدم تلائم النظريات السابقة، مع طبيعة النشاط للوحدات الحكومية، هو ظهور "نظرية الأموال المخصصة" وتقدم هذه النظرية التفسير

العلمي الصحيح لنشاط الوحدات الحكومية، وبيان المفاهيم المحددة والمناسبة لبيانات النظام المحاسبي الحكومي وكيفية تشغيلها.

ومدلول نظرية الأموال المخصصة هو تخصيص مجموعة من "الموارد" لتأدية نشاط معين، ويكون استخدام هذه الموارد "مقيداً" بالغرض الذي تخصص من أجله، بمعنى أن يكون هناك "التزام" واضح باستخدام الأموال (الموارد) وفق البنود والبرامج التي تم تخصيصها للصرف عليها.

المفاهيم الأساسية لنظرية الأموال المخصصة:

* أصول الوحدة الحكومية هي عبارة عن موارد مالية أو (اعتمادات) تخصص لتحقيق غرض أو أهداف الوحدة.

* خصوم الوحدة الحكومية هي عبارة عن مجموعة استخدامات أو التزامات يتم إيقافها وفقا للقيود التي تفرض على استخدامها.

* إيرادات ومصروفات الوحدة الحكومية هي عبارة (التدفقات) النقدية المالية (من وإلى) الوحدة، يتم بيانها في حساب متوازن واحد.

وتجد الإشارة إلى أنه لا يوجد ارتباط بين ما تحصل عليه الوحدة الحكومية من "إيرادات"، وبين ما تقوم بصرفه من اعتمادات، أي (عمومية الإيرادات وعمومية النفقات) وفي الوحدات الحكومية يتم تجميع الإيرادات والنفقات في "كشف" واحد لتحقيق "مبدأ التوازن" بينهما.

وتكون معادلة الميزانية طبقاً لهذه النظرية كما يلي:

* موارد الوحدة (الأصول النقدية وغير النقدية)

= القيود المفروضة عليها

= الخصوم (أنشطة مشاريع) (الاعتمادات التي لا يمكن تجاوزها)

* الفرق بين (الإيرادات "الموارد") (والمصروفات "الإنفاق") يعتبر فائض يرحل إلى الخزانة العامة في نهاية كل سنة مالية.

ونكرر: ولا يوجد ارتباط بين ما تحصله عليه الوحدة من "إيرادات" وبين ما تقوم بصرفه من "اعتمادات".

وخلاصة القول أن نظرية الأموال المخصصة تتناسب مع النشاط الحكومي، حيث أن حسابات الحكومة لا تهدف إلى قياس نتائج نشاط، ولكنها أساساً تعد بغرض فرض "الرقابة" المالية والقانونية على الإيرادات العامة المتجددة سنويا وعلى "المصروفات العامة" المقيدة بالاعتمادات المحددة لها ولا يمكن تجاوزها. أي أن نظرية الأموال المخصصة فقط هي التي تطبق في النظام المحاسبي الحكومي.

علاقة نظرية الأموال المخصصة بالنظام المحاسبي الحكومي:

أقرت المنظمة العربية للعلوم الإدارية، "النظام المحاسبي الحكومي الموحد للدول العربية"، على النحو التالي:

١- اعتماد مبدأ التخصيصات المعتمدة، بمعنى أن الوحدة الإدارية الحكومية تستمد قدرتها في التصرف المالي، من التخصيصات التي توضح تحت تصرفها (كمّاً ونوعاً) لفترة زمنية معينة لأداء خدمة عامة.

٢- تعتبر "الموازنة العامة" الأداة الوحيدة لتنفيذ مبدأ التخصيصات المعتمدة.

٣- ترتبط حقوق الوحدة الإدارية في استخدام التخصيصات المعتمدة لها في الموازنة بالفترة الزمنية المقررة لها، التي غالباً ما تكون سنة مالية واحدة.

٤- تحصد وتخصص الموارد المتاحة لإستخدامها "بذاتها"، بحيث لا يجوز في "غير الأغراض" المخصصة لها، وتعتبر "الموازنة العامة" الأداة الوحيدة لتنفيذ مبدأ التخصيصات المعتمدة.

٥- يمكن "إعادة التخصيص"، وذلك بأن يوضع تحت تصرف الوحدة الإدارية "تخصيصات" لمدة تزيد عن السنة، لتنفيذ مشروع معين، وفي هذه الحالة "يسمح"، للوحدة بإضافة الأرصدة "غير المستعملة" من التخصيصات إلى موازنة السنة "اللاحقة"، ضمن تكلفة المشروع الذي خصص لأجله المبلغ.

أنواع الاعتمادات المالية الحكومية:

أوصت "اللجنة القومية للمحاسبة الحكومية بالولايات المتحدة الأمريكية"، ضمن مجموعة المبادئ والإجراءات التي وضعتها في عام ١٩٥١م، وفي عام ١٩٦٨م، بتصنيف الاعتمادات وتقسيمها على النحو التالي:

١. الاعتماد العام.
٢. اعتماد الإيرادات المخصصة.
٣. اعتماد رأس المال العامل.
٤. اعتماد إيرادات مقابل منفعة خاصة.
٥. اعتماد فوائد السندات.
٦. اعتماد استهلاك السندات.
٧. اعتماد الوكالات أو الوصايا.
٨. اعتماد الهيئات أو المؤسسات العامة.

كما أوصت اللجنة، بأن تمسك الجهة الإدارية مجموعتـان أخريتـان مـن الحسـابات المتوازنة وهما:

١. حسابات الديون "طويلة الأجل".

٢. مجموعة حسابات "الأصول الثابتة".

الأسس المحاسبية في المحاسبة الحكومية:

إن عملية إثبـات (الإيـرادات والنفقـات) في المحاسـبة تـتم بإتبـاع أسـس محاسـبية متعارف عليها). بهدف "قياس" النتائج وعرضها بطريقة مناسبة.

ومحاسبياً يوجد "أكثر" من طريقة لاحتسـاب الإيـرادات والمصروفات، التـي تخـص الفترة المحاسبية.

والأسس المحاسبية تعـرف: بأنهـا عبـارة عـن طـرق القيـاس التـي تشـير إلى تحقـق (الإيرادات والنفقات) والأصول والالتزامات المتعلقة بها، وتتعلـق هـذه الأسـس "بوقـت" القياس الذي "تم"، بغض النظر عن أساس القياس المستخدم سواء تـم اسـتخدام الأسـاس النقدي أو أساس الاستحقاق، بمعنى أن "الاخـتلاف" بـين أسـس القيـاس راجـع إلى عمليـة التوقيت للقياس، وإثبات كل من الإيرادات والنفقات والأصول والالتزامات المتعلقة بها.

نعرض في هذا المجال الأسس المحاسبية لنتعرف على أي الأسـس التـي تتناسـب مـع قياس الإيرادات والنفقات في الوحدات الإدارية الحكومية.

أولاً: الأساس النقدي (أو قاعدة الربح النقدي) في الوحدات الحكومية:

يعد "الأساس النقدي" من أقدم الأسس المحاسبية، التي استخدمت في قيـاس نتـائج النشاط الحكومي. ويقضي هذا الأسـاس بـأن العـبرة في تسـجيل "الإيـرادات" تكـون عـلى أساس: قبض وتحصيل الأموال "نقداً، خلال الفترة

المحاسبية (المالية)، وتسجيل "النفقات" عند دفعها وسدادها نقداً خلال نفس الفترة المالية. بمعنى أن "الأساس النقدي" يقوم على واقعة تحقق الإيرادات أو (النفقات) النقدية خلال السنة المالية، دون الأخذ في الاعتبار الفترة المحاسبية التي "تمت" فيها العمليات المتعلقة بها، ودون النظر إلى إن كانت الإيرادات أو النفقات المستخدمة "مستحقة" عن فترة سابقة وحصلت خلال الفترة المالية "الجارية"، أو هي خاصة بسنة مالية لاحقة.

مزايا الأساس النقدي:

١. يتميز بالبساطة والوضوح، وسهولة تنفيذه، والموضوعية في عدم تدخل العنصر البشري في عملية القياس، كما يساعد في تحديد حركة "السيولة النقدية".

٢. الرقابة على حركة التدفقات النقدية، ويمكن من سرعة إعداد الحسابات الختامية، لعدم الحاجة إلى إجراء "تسويات جردية" للإيرادات غير المحصلة، أو الالتزامات المستحقة غير المسددة والعكس.

الانتقادات الموجهة للأساس النقدي:

١. إن اقتصار الأساس النقدي على إظهار التدفقات النقدية (من وإلى) الخزينة العامة، لا يظهر ما أسفر عنه تنفيذ القوانين والتعليمات المالية في الوحدة الحكومية.

٢. وجود "خلل"" في الحسابات الختامية، بسبب عدم إظهار حقوق الحكومة في "الإيرادات" المستحقة وكذلك حقوق الغير في "النفقات" المستحقة على الحكومة.

٣. إتباع الأساس النقدي يعد بمثابة "خروج" على مبدأ استقلالية السنوات المالية، حيث يتم تحميل السنة المالية "فقط" بالنفقات النقدية المدفوعة، والإيرادات النقدية المحصلة بغض النظر عن السنة الخاصة بها.

٤. الأساس النقدي لا يميز بين النفقات الرأسمالية والإيرادية ومعاملة نفقات "الأصول الثابتة" تعد معاملة النفقات المدفوعة للحصول على "خدمة"، ويترتب على ذلك عدم إظهار قيم الأصول الثابتة على حقيقتها كما يؤثر ذلك على نتائج الفائض أو (العجز)، وتصوير المركز المالي لا يكون بشكل دقيق عادل.

٥. حيث يترتب على الأساس النقدي "سقوط" حق الوحدات الحكومية، في المخصصات "غير المستغلة" حتى نهاية السنة المالية فإنها قد تلجأ إلى "المغالاة" في عمليات "الإنفاق" دون مبرر خوفاً من احتمال "تخفيض" مخصصاتها في السنوات المقبلة، وهذا يؤدي إلى "الإسراف" في استخدام المال العام للدولة.

٦. لا يمكن من إجراء "المقارنات" بين السنوات المتتالية بسبب تداخل أنشطة الوحدات مع بعضها البعض، نتيجة عدم الفصل بين إيرادات ومصروفات كل سنة على حدة.

٧. الأساس النقدي يؤدي إلى فقد أهم وظائف الرقابة وتقييم أداء الوحدات الحكومية، حيث لا يمكن أن يوفر بيانات كافية لقياس نتائج النشاط، لكونه يتعامل "فقط" مع الإيرادات والنفقات النقدية "مهملاً" العمليات "غير النقدية".

ثانياً: أساس الاستحقاق (أو قاعدة الربح المكتسب):

اتجه المحاسبون إلى استخدام "أساس الاستحقاق" بدلاً من "الأساس النقدي"، بهدف تحسين "قياس الربح" والمركز المالي ومصداقية البيانات المنشورة، حيث أن الأساس يضـمن ربط عملية (قياس الربح الدوري) بالتغير الحادث في صافي أصـول المنشـأة، ويـوفر نتـائج منطقية تتلائم مع مستوى النشاط الفعلي للمنشأة خلال الفترة المحاسبية.

"أساس الاستحقاق" مبني عـلى قاعـدة هامـة هـي ربـط (الإيـرادات والمصروفات) بالسنة المالية التي تخصها، وليست السنة التي حصلـت أو سـددت أثناؤهـا، وعـلى ذلـك فإنه يتناسـب مـع تطبيـق "الشخصـية المعنويـة"، وكـذلك يتناسـب تطبيقـه في المنشـآت والأنظمة المحاسبية التي تسعى إلى "تحقيق الربح"، ولا يتناسـب مـع الوحـدات الإداريـة الحكومية التي لا تهـدف "لتحقيـق الـربح" المحاسـبي، حيـث أن "الأسـاس النقـدي" هـو المناسب للوحدات الحكومية أكثر مـن تطبيـق " أسـاس الاسـتحقاق" باعتبـار أن " أسـاس الاستحقاق" يعد بمثابة حجر الأساس الـذي تقـوم عليـه "التسـويات الجرديـة" وهـذه لا مجال لها في المحاسبة الحكومية، من حيث أن (إيرادات ومصروفات) الوحدات الحكومية عبارة عن تدفقات نقدية، ويتم مقابلة الإيـرادات العامـة بالنفقـات العامـة عـلى أسـاس سنوي، بصرف النظر عن مصدر الإيـرادات أو الهـدف مـن النفقـات، وعـلى ذلـك فإنـه لا توجد "علاقة سببية" بينهما، بمعنـى (قوميـة الإيـرادات والمصروفات العامـة)، ولا يكـون للوحدة المحاسـبية "شخصـية معنويـة مسـتقلة" ويضـاف إلى ذلـك أن المـوارد المخصصـة للإنفاق تكون في شكل المبادئ الخاصة بالمحاسبة الحكومية على "أنه عند تعارض المبـادئ المحاسبية والقوانين الماليـة، فيجـب التقيـد بـالقوانين إلى أن يـتم تعـديها بمـا يـتلائم مـع الأصول والأسس المحاسبية.

مميزات أساس الاستحقاق:

١. يتناسب تطبيقه مع تطبيق "نظرية الشخصية المعنوية" وهي التي تتناسب مع المنشآت والمؤسسات التي تسعى لتحقيق الربح.

٢. يساعد تطبيقه في "قياس نتائج الأعمال" وإمكانية إجراء "المقارنات" بين الوحدات المتماثلة، أو من سنة لأخرى في نفس الوحدة، ويساعد في إعداد "التقديرات" للسنة التالية.

٣. يساعد في توفير البيانات الكافية لاحتساب تكلفة الإنتاج، وفر الرقابة على عناصر التكلفة.

عيوب أساس الاستحقاق:

١. عرضة لاحتمال "التضليل" في حالة تقدير وتقويم العهد والمخازن والديون، لاعتماده على التقديرات الشخصية، وهذا يؤدي إلى إضعاف مبدأ الموضوعية.

٢. تكلفة تطبيقية عالية، حيث يتطلب كفاءات محاسبية عالية.

٣. تطبيقه في الوحدات الحكومية يؤدي إلى صعوبة الحصول على البيانات والمعلومات في الوقت المناسب لاتخاذ القرارات، حيث يترتب عليه بقاء الحسابات "مفتوحة" في الدفاتر حتى يتم تسويتها"، كما يؤخر إعداد الحسابات الختامية للدولة.

ثالثاً: أساس الالتزام (الأساس المشترك) بين الربح النقدي والربح المكتسب:

نتيجة الانتقادات والسلبيات التي لازمت (الأساس النقدي) ظهر (أساس الالتزام)، وهو أسا مشترك بين (قاعدة الربح النقدي وقاعدة الربح

المكتسب). ويقوم الأساس (أساس الالتزام) على إتباع قاعدة الربح النقدي بالنسبة (لعناصر الإيرادات)، وقاعدة الربح المكتسب بالنسبة (لعناصر النفقات)، بمعنى اعتبار أن "الإيرادات" تتحقق عند قبضها نقداً، وتتحقق "النفقات" على أساس "الالتزامات" التي تخص الفترة المالية، وطبقاً لهذه الطريقة يتم إظهار جميع الإيرادات المالية، وطبقا لهذه الطريقة يتم إظهار جميع الإيرادات التي قبضت نقداً خلال السنة في الجانب (الدائن) في الحسابات الختامية، ويظهر في الجانب (المدين) منه "النفقات" المصروفة التي دفعت نقداً، ولكن بعد إجراء جميع "التسويات الجردية" اللازمة، الخاصة (بالمصروفات المستحقة) عن المدة، والمصروفات المدفوعة مقدماً عن مدد تالية. وعلى ذلك فإن أساس الالتزام أساس مشترك يجمع بين الأساسيين (النقدي والاستحقاق) ويتم معالجة (الإيرادات والنفقات) بطريقتين مختلفتين:

الإيرادات:

تتم على ضوء مفهوم "الأساس النقدي" أي إثبات "الإيرادات المقبوضة" فقط.

النفقات:

تتم على ضوء مفهوم "أساس الاستحقاق" أي إثبات النفقات بعد إجراء التسويات اللازمة، التي تخص الفترة المحاسبية التي تمت خلالها.

والأساس المشترك (الالتزام) عند معالجته للنفقات لا يميز بين نوعي النفقات (الرأسمالية والإيرادية) شأنه في ذلك شأن "الأساس النقدي". حيث يستند في ذلك على "المراحل" التي تمر بها النفقة الحكومية وهي (عقد النفقة) أي حجز القيمة للنفقة في حساب خاص بها. وتنزيل من المخصص المعتمد لها في الميزانية، (تصفية النفقة) أي تحديد

القيمة الفعلية للالتزام، أي تحديد "حقوق الغير" المستحقة على الوحدة الحكومية، (صرف ودفع النفقة) أي صرف النفقة بمستند صرف عن النفقة المنجزة.

مزايا أساس الالتزام: الأساس المشترك

١. يمكن من إظهار "حقوق الغير" وتأمين الأصول اللازمة لتغطية هذه الحقوق ودفعها لأصحابها.

٢. تحميلا لسنة المالية بما يخصها من (نفقات)، وبذلك تكون الحسابات الختامية والقوائم المالية صحيحة وعادلة.

٣. يساعد في إجراء "المقارنة" من سنة لأخرى ومن ثم يحقق رقابة أكثر موضوعية.

٤. يشجع القائمين على تنفيذ المشروعات الحكومية بالاستمرار والإسراع في تنفيذها.

عيوب أساس الالتزام:

١. تحميل السنة المالية بمبالغ لا تخصها، حيث أن "الالتزامات" لا تكون محددة بدقة حسب "التقديرات" المسجلة.

٢. حجز الأموال لتغطية قيمة العقود والالتزامات يؤدي إلى "تجميد" الأموال دون استثمار أو تشغيل لحين إتمام العمليات، حيث يتم حجز مبالغ لعقد النفقة غير المسددة.

٣. لا يمكن من السيطرة على "السيولة النقدية" لاعتماده على أسلوبين مختلفين، في معالجة الإيرادات والنفقات.

٤. لعدم التمييز بين النفقات الرأسمالية والإيرادية سيؤدي إلى التأثير (السلبي) على بيانات الحسابات الختامية والمركز المالية للحكومة.

استخدام أساس الالتزام في الأردن:

كان الأساس المستخدم في القياس المحاسب بالأردن "الأساس النقدي"، وصدر في شأنه النظام المالي رقم (١) لسنة ١٩٥١م، وقد تم تعديله في عام ١٩٥٥م، وقد واجهت "وزارة المالية" مشاكل متعددة نتيجة لتطبيق الأساس النقدي لعل أهمها:

- إبقاء حسابات الوزارة "مفتوحة" لمدة لا تقل عن (٦ستة) أشهر.
- عدم إنجاز الحسابات الختامية في المواعيد المحددة قانوناً.
- استخدام الحكومة مخصصات موازنتين في آن واحد: الأولى موازنة السنة "السابقة" التي تنتظر الإقفال بعد مرور (٦) أشهر، والثانية موازنة السنة "اللاحقة" لها. أي تداخل الموازنات مع بعضها البعض.
- أدى تطبيق (الأساس النقدي) والتعديلات الوزارية لمعالجة مشاكله إلى فقدان الرقابة على المخصصات المحددة للوحدات الحكومية.
- في العام المالي (١٩٦٤/٣م) قدم فريق من "الخبراء" بعد دراسة الإدارة المالية للحكومة، توصية بضرورة استخدام (أساس الالتزام).
- صدر النظام المالي رقم (٣٨) لسنة ١٩٧٨م، ليحل محل النظام المالي رقم (١) لسنة ١٩٥١م، وقد تبنى النظام المالي الجديد، استخدام (أساس الالتزام) لتشغيل البيانات المحاسبية.

الفصل الثاني

الموازنة العامة للدولة

الفصل الثاني

الموازنة العامة للدولة

تعريف الموازنة:

اصطلاح "الموازنة" يعني حقيبة النقود أو الحقيبة العامة، وكان أول ظهورها في بريطانيا في بداية القرن (الثامن عشر)، كنتيجة للصراع بين "التاج" والبرلمان وقد أطلق "الموازنة" على (الحقيبة الجلدية) التي كان يحمل فيها "وزير المالية" إلى "البرلمان"، الوثائق التي تتضمن احتياجات الحكومة من النفقات ومصادر تمويلها، ولقد كان لهذه النشأة أثرها على تحديد أهداف الموازنة بالرقابة "مركزياً" على الإنفاق العام، للتأكد من أنه يتم إنفاقه في الأغراض المحددة سلفاً دون إسراف أو إهمال من ناحية ثم مراقبة تحصيل "الإيرادات" المقدرة من ناحية أخرى.

وقد تعددت التعاريف "للموازنة" ويمكن إيجاز أهمها فيما يلي:

يمكن وصف الموازنة على أنها عملية تخصيص الموارد النادرة لإشباع احتياجات غير المحددة.

وتعرف "الموازنة العامة للدولة" بأنها قائمة تضم التقديرات المعتمدة لمصروفات وإيرادات الدولة لسنة مقبلة، ويعني هذا أن "الموازنة" هي "الإدارة"

الوحيدة المتاحة، لمقابلة مقترحات الإنفاق بالموارد المتوقع توافرها في الفترة المقبلة، أي أنها تحقق "التوازن" بين الإيرادات العامة والنفقات العامة للدولة.

كما عرفت "الموازنة" بأنها الإدارة التي تهتم بعملية تحويل المصادر المالية إلى أهداف إنسانية، فالموازنة تتضمن برنامجاً مالياً تفصيلياًن مقترحاً يعكس القرارات المتعلقة باختيار الأهداف المراد تحقيقها، واختيار البرامج والسياسات التي تضمن تحقيق هذه الأهداف لتحقيق الرفاهية للمجتمع.

وتعرف الموازنة العامة في (الأردن) "بأنها المنهاج المفصل لحكومة المملكة الأردنية الهاشمية من الناحية المالية وتعبر (الإيرادات والنفقات) المقدرة لسنة مالية معينة".

ونظراً لأهمية (الموازنة العامة" للدولة باعتبارها تقوم على "التنبؤ" المدروس لإيرادات الدولة ونفقاتها، وتعكس سياسية الدولة المختلفة من حيث تحديد أولويات إنفاق واختيار البرامج والمشاريع التي تحقق الأهداف العامة ووسائل تمويلها، وتوفر "معايير" رقابية تحكم نشاط الوحدات الإدارية الحكومية في تحقيق الأهداف الاجتماعية والاقتصادية لهذه العوامل وغيرها، قد أشارت (جمعية المحاسبة الحكومية الأمريكية) إلى أهمية "الموازنة" ونصت على ذلك في (المبدأ الثالث) من مبادئ المحاسبة الحكومية على مايلي:

* يجب إعداد موازنة سنوية لكل وحدة حكومية سواء تم فرض ذلك بالقانون أم "لا"، ويجب أن يوفر "النظام المحاسبي" أساليب الرقابة على "الموازنة" بالنسبة للنفقات والإيرادات الحكومية. كما تضمن تقرير (المجلس القومي للمحاسبة الحكومية في الوحدات الإدارية الحكومية، على أساس إعداد "موازنة" لكل وحدة، وان يوفر النظام المحاسبي أداة الرقابة على تنفيذ الموازنة، كما يجب أن تتضمن التقارير المالية –

بصورة ملائمة- المقارنات الضرورية بين تقديرات الموازنة ونتائج التنفيذ الفعلي، بالنسبة لكل من الأموال المخصصة على حدة.

وتأسيساً على ذلك يمكن اعتبار "الموازنة العامة" بمثابة المكون الأساسي والركن الجوهري في نظام المحاسبة الحكومية، ثم أنها "أي الموازنة" تعتبر معياراً للمقارنة تقاس عليه وتنسب إليه نتائج التنفيذ الفعلي، ولهذا ينبغي أن تتمشى "خريطة الحسابات" والقواعد المحاسبية في نظام المحاسبة الحكومية مع نظام الموازنة العامة في الدولة، بحيث يمكن القول بأن "هيكل" حسابات الحكومة يعد "انعكاسا"إلى لهيكل الموازنة، ويرتبط بمدى تطوير أساليب إعدادها وتبويبها، وقد اهتم الدستور (الأردني) بالموازنة العامة للدولة جاء في نص المادة (١١) فقرة "١" ما يلي:

"يقدم مشروع قانون الموازنة العامة إلى مجلس الأمة قبل ابتداء السنة المالية "بشهر واحد" على الأقل، للنظر فيه وفق أحكام الدستور". كما نصت نفس المادة في الفقرة "٦" على أنه يصدق على واردات الدولة ونفقاتها المقدرة لكل سنة مالية بقانون الموازنة العامة، على أنه يجوز أن ينص القانون المذكور على تخصيص مبالغ معينة لأكثر من سنة مالية واحدة".

كما نصت المادة (١١٥) على ما يلي:

"جميع ما يقبض من الضرائب وغيرها من واردات الدولة يجب أن يؤدي إلى الخزانة المالية، وأن يدخل ضمن موازنة الدولة، ما لم ينص القانون على خلاف ذلك، وأن لا يخصص أي جزء من أموال الخزانة العامة، ولا ينفق لي غرض مهما كان نوعه إلا بقانون ...".

يتضح مما تقدر أنه قد عددت "التعريفات" المتعلقة بالموازنة العامة تبعاً لاختلاف "الزاوية" التي ينظر إليها من خلالها، بالإضافة إلى اختلاف أهميتها

وإعـدادها ووظائفهـا التـي تـرتبط بأيـدولوجيات الدولـة (الاقتصـادية والاجتماعيـة والسياسية)، وهي التي تختلف من دولة إلى أخرى.

ولكن مهما كان الاختلافات في تفاصيل التعريفات، إلا أن الموازنة العامـة قـد تطـور مفهومها، لتصبح صورة من صور التخطـيط الاقتصـادية والاجتماعـي، حيـث تتمثـل فيهـا فكرة (الإدارة بالأهداف)، إذ أصبحت توضح بالتفصيل أوجه الاستخدامات المالية المتصـلة بأداء وظائف الحكومة وأجهزتها المختلفة، كما تبين ما يجـب تحصـيله مـن مـوارد لازمـة لتغطية تلك النفقات خلال فترة زمنية محددة.

خصائص الموازنة العامة:

١. استمدت الموازنة العامة أهميتها في مختلف الـدول باعتبارهـا "أداة رقابيـة" فاعلـة بيد السلطة "التشريعية": تمكنها من الإشراف الكامل على التصرفات المالية وتقيـيم أداء الوحدات الحكومية.

٢. إن الموازنة العامة عبارة عن "برنامج تنفيذي" قصير الأمد (لمدة سنة مالية)، يعكس القرارات المتعلقة "باختيار الأهداف" المراد تحقيقها، واختيـار الـبرامج والسياسـات التي ستؤمن تحقيق هذه الأهداف.

إن الموازنـة تبنـى عـلى "فلسـفة" تحكـم نشـاط الإدارة العامـة وهـي "المسـاءلة القانونية": باعتبارها قادرة على توفير "معايير" رقابيـة عـلى نشـاطات السـلطة التنفيذيـة حيث تمكن من تنسيق أنشطة الوحدات الحكومية، وتتضمن توزيـع وتخصـيص "مـوارد" الدولة المختلفة على أوجه "الاستخدامات" المتعددة الجهات "المنفذة"، وذلك وفقاً لحاجة كل جهة أو نشاطها في ضوء أولويات الإنفاق.

- الموازنة أداة فاعلة من أدوات "السياسة المالية"، التي يمكن استخدامها في إدارة "الاقتصاد القومي" وتوجيهه، ففي حالة "التضخم" يتم فرض مزيداً من الضرائب، أو الإحجام عن بعض عمليات الإنفاق (لإمتصاص "الطلب" الزائد)، أما في حالة "الكساد" فإنه يتم ضخ الأموال لزيادة حجم الإنفاق الكلي أو تخفيض الضرائب (لزيادة الطلب الفعلي).

- تمكن الموازنة من تحقيق "حماية" للصناعات المحلية وتشجيعها، وذلك عن طريق الإرشاد والتوجيه لإعفائها من :الرسول الجمركية أو فرض رسوم جمركية عالية على الصناعات المستوردة.

- الموازنة أداة هامة في مجال "التخطيط" سواء كان ذلك على مستوى الدولة، أو على مستوى الوحدة الإدارية الحكومية باعتبار أن الموازنة تعد بمثابة الأداة الوحيدة لتنفيذ "نظرية الأموال المخصصة".

القواعد الأساسية والمبادئ العامة لإعداد الموازنة العامة للدولة:

لإعداد موازنة عامة تتوافر فيها الواقعية والأسس السليمة ينبغي قيامها وإعدادها في ظل قواعد ومبادئ سليمة واضحة بحيث تكفل لها مقومات النجاح في تحقيق أهدافها:

ويمكن حصر أهم هذه القواعد في الآتي:

* قاعدة سنوية الموازنة.

* قاعدة عمومية الموازنة.

* قاعدة وحدة الموازنة.

* قاعدة شمول الموازنة.

* قاعدة التوازن الحسابي.

أولاً: قاعدة سنوية الموازنة:

تتناسب (قاعدة سنوية الموازنة) مع المبدأ المحاسبي المعروف بتقسيم حياة المشروع (أو الوحدة الاقتصادية) إلى فترات محاسبية دورية كل منها ١٢ (اثنى عشر) شهراً، واستقلالية السنوات المحاسبية، كما أن الفترة المحاسبية (السنة المالية) تمثل دورة كاملة من (الفصول والمواسم) الزمنية المتجانسة، وهي دورة كاملة من دورات النشاط الحكومي، وأيضاً تتفق قاعدة سنوية الموازنة مع "الأساس النقدي" السائد تطبيقه في المحاسبة الحكومية، بالإضافة إلى أن السنة المالية مناسبة "للتنبؤ" بالإيرادات والنفقات، أما إذا زادت عن سنة لأصبح من الصعب التنبؤ بها، خاصة في ظل التقلبات الاقتصادية التي تؤدي إلى تقلبات الأسعار، ومن ثم انعكاس ذلك على حصيلة الدولة من الإيرادات.

الاستثناءات على قاعدة سنوية الموازنة:

لقد تضاءل الاهتمام بقاعدة سنوية الموازنة تدريجياً، في ظل:

١. اتساع التدخل من الدول في النشاط الاقتصادي، وإعداد "خطط" التنمية الاقتصادية والاجتماعية طويلة الأمد، واعتماد الدول على الموازنات التخطيطية التي تتناسب مع المشروعات طويلة الأجل.

٢. أصبح من الممكن "التغلب" على صعوبة التحليل والتقدير والتنبؤ لفترات طويلة، بفضل تطور الأنظمة الإدارية، ونظم المعلومات واستخدام تكنولوجيا الحسابات المتقدمة.

٣. معظم الدول طورت أنظمتها المحاسبية، واتبعت نظام الاعتمادات المستمرة لتنفيذ برامج معينة، كما لجأت بعض الدول إلى استخدام "أساس الاستحقاق" وأخرى إلى استخدام، أساس الالتزام (المشترك)

لاحتساب (الموارد والنفقات) كما أن بعض الدول أخذت بتقدير موازناتها المالية لمدة سنتين أو أكثر، وتكوين "احتياطي موازنة" يعلى عليه أو يسحب منه خلال سنوات الموازنة، مما يجيز ويؤدي إلى تداخل السنوات المالية.

وتعتبر الاستثناءات الموضحة بمثابة "خروجاً" على قاعدة سنوية الموازنة.

ثانيا: قاعدة عمومية الموازنة:

تقوم قاعدة "عمومية الموازنة" على دول الدولة ذات السيادة الكاملة في تقدير "الإنفاق" العام أولاً، ثم تقدير "الموارد" العامة اللازمة لهذا الإنفاق، بالإضافة لما لها من موارد دورية متجددة، مع عدم ربط "إيراد" معين "بنفقة" معينة، على أن تترك "حرية" التصرف للحكومة في "توزيع" الإيرادات العامة، على مختلف نواحي الإنفاق، وفقاً لدرجة الاحتياج إليها وأولوياتها وأهميتها النسبية دون معوقات أو إخلال بحسن استخدام الموارد المتاحة، وذلك بهدف استخدام "موارد" الدولة الاستخدام "الأمثل"، لتحقيق مستوى خدمة ممتازة، في حدود المتاح من الموارد وعدم الإسراف أو التبذير.

الاستثناءات على قاعدة عمومية الموازنة:

قد تضطر الدولة إلى "الخروج" عن قاعدة عمومية الموازنة، لأسباب اقتصادية أو اجتماعية تتطلبها الظروف التي تسود في الدولة وفي ذلك تصدر الدولة بعض القوانين "بتخصيص" موارد معينة لصرفها على خدمات أو مشروعات معينة على سبيل المثال "الحصر":

تخصيص حصيلة الضريبة الإضافية على الفنادق، للنهوض بتنمية الريف وكذلك فرض رسم إضافي على محاكم الدعاوي والأوراق القضائية، ويخصص للإنشاء دور المحاكم وتأثيثها وصيانتها، ضريبة أو رسم إضافي للنقل بالسيارات، ويخصص حصيلتها لصيانة الطرق وهذا ما يعرف في نظرية الأموال المخصصة.

ثالثاً: قاعدة وحدة الموازنة:

تقضي هذه القاعدة بأن يتم إدراج جميع تقديرات "الإيرادات" وجميع تقديرات "النفقات" في وثيقة موازنة "واحدة"، حتى يسهل فهم الخطة المالية للدولة، ومعرفة هل هي متوازنة أم تحقق عجزاً أو فائض، ويترتب على "وحدة الموازنة" إمكانية تحديد "أولويات" الموازنة وعدم تشتتها على أكثر من وثيقة أو بحيث يكون من السهل على "السلطة التشريعية"، وأجهزة الرقابة الأخرى من تحقيق الرقابة الفعالة، وفي ظل هذه القاعدة أيضاً يمكن توفير الترابط بين أجزاء الموازنة، ومقومات وسهولة تتبع المركز المالي "لأغراض المتابعة والرقابة.

حالات "الخروج" على قاعدة وحدة الموازنة:

يوجد العديد من الاعتبارات العملية التي تؤدي إلى "الخروج" على مبدأ أو قاعدة وحدة الموازنة، وذلك نتيجة لدخول الدول في "برامج الإصلاح الاقتصادي والمالي، الأمر الذي يترتب عليه إعداد "موازنات فرعية" تختلف من دولة لأخرى، وفي العادة يكون هناك:

أ- الموازنات "التشغيلية" التي تعنى بكافة عمليات الحكومة.

ب- الموازنات "الرأسمالية" التي تتضمن ما يتعلق بالمشاريع المقترح تنفيذها مثل: الطرق والجسور، والمدارس، والمستشفيات، والسدود، والموانئ والمطارات.

ج- الموازنات التمويلية الخاصة (المستقلة)، وهي تغطي البرامج أو المشاريع، التي تمول من مصادر "مخصصة" والتي يتولاها القاع الخاص للحكومة.

رابعاً: قاعدة شمول الموازنة:

تقضي هذه القاعدة بضرورة اشتمال الموازنة العامة للدولة، على جميع الموارد والنفقات العامة للدولة لإعطاء صورة متكاملة عن المركز المالي للدولة، والأنشطة السياسية والاقتصادية والاجتماعية المُعد لها الموازنة والأهداف المراد تحقيقها خلال فترة الموازنة.

وتهدف هذه القاعدة إلى إخضاع جميع موارد الدولة ونفقاتها لإجراءات "موحدة"، حتى يمكن تحديد جوانب العلاقات التأثيرية المتبادلة بين الأموال العامة والاقتصاد القومي، ووضوح كل ما يتعلق بالموارد والنفقات العامة، حتى يمكن الضبط والتحكم في عناصر الموازنة، ومنع "إخفاء" أي جزء من الأموال العامة والحد من أي "إسراف" غير مرغوب.

وتطبيقي (قاعدة شمول الموازنة) هو مطلب حيوي وأساسي لنجاح تنفيذ الموازنة، ويسمح "بالرقابة" الفعالة على موارد وإنفاقات الدولة، كما يساعد على معرفة الأوضاع المالية الحقيقية للدولة.

خامساً: قاعدة التوازن الحسابي:

يقصد (بقاعدة التوازن الحسابي) أن تتساوى تقديرات "النفقات" العامة مع تقديرات "الإيرادات" العامة، وهدف هذه القاعدة ممكناً في "الزمن" الذي كان فيه تدخل الدولة محدوداً، وكان نشاطها مقتصراً على الخدمات الأساسية (الدفاع، الأمن، والقضاء)، أما الآن وفي ظل الاتجاهات التطورية وتوسع الدولة وتدخلها في العديد من المجالات (الصحية، التربية والتعليم، التنمية الاقتصادية والاجتماعية ...الخ) أصبح من المتعذر تطبيق هذه "القاعدة"، حيث أصبحت "الدول" تصدر موازناتها العامة "بعجز" لعدم تساوي (الإيرادات مع النفقات)، "والعجز" في الموازنة العامة ومع استمرار الدولة في التدخل لتحقيق الاستقرار الاقتصادي، فإنها تلجأ إلى الاقتراض أو إصدار أوراق نقدية (غير مغطاة)، ولا شك أن هذا الإجراء يترتب عليه خطورة تتمثل في "إفلاس" الدولة وتوقفها عن الدفع، وتبني الدولة أعداد الموازنات العامة على أساس ما يعرف بالعجز المقصود (أو المتراكم) يعد ذلك خروجاً وتجاوزاً (لقاعدة التوازن الحسابي) ويعد هذا أيضاً تحول الدول إلى الأخذ (بمبدأ التوازن الاقتصادي) بدلاً من "التوازن الحسابي".

ويقضي مبدأ (التوازن الاقتصادي) باستخدام "العجز" كأداة (للتمويل) وهو ما يعرف (بالتمويل بالعجز)، والذي يستند على فكرة تغطية العجز عن طريق (الاقتراض) أو إصدار نقود جديدة (غير مغطاة، بهدف زيادة التشغيل والطلب على المنتجات لتفادي حالات "الركود" والأزمات الاقتصادية، وفي الواقع أن هذا الأسلوب يجب أن يوجه إلى مجالات (استثمارية) وليست مجالات (استهلاكية)، حتى يمكن تحقيق "دخولاً" كافية لتغطية خدمة "الأمن العام" من أقساط وفوائد.

وإن كانت الكثير من الدول "تعتبر أن (التمويل بالعجز) يعد بمثابة "أداة" هامة في (التوازن الاقتصادي)، إلا أنه من الضروري أن يؤخذ بحذر كافي. وفي الآونة الأخيرة بدأت الاتجاهات الفكرية المعاصرة في المالية العامة، تنادي بضرورة "العودة" إلى السياسة المالية القديمة، بأن لا تتدخل الدولة إلا في الخدمات الأساسية، وظهر بالفعل رداً على هذه الأفكار ما يعرف حديثاً بخصخصة القطاع العام.

الفصل الثالث

تبويب الموازنة العامة للدولة

الفصل الثالث

تبويب الموازنة العامة للدولة

تعتبر عملية "التبويب" تقسيم للعمليات المالية على الحسابات ويختلف شكل وحجم التبويب من مشروع لآخر بحسب طبيعة النشاط، وحجم وتكرار العمليات المالية.

ويهدف التبويب للموازنة العامة للدولة إلى:

- تسهيل عملية تقديرات الإيرادات العامة والنفقات العامة، الخاصة بفترة مالية قادمة.
- يساعد في تحقيق الرقابة على تحصيل الإيرادات، وعلى الإنفاق في الأوجه المخصصة له.
- يسهل إعداد الحسابات الختامية للدولة.
- يساعد في الحصول على معلومات إحصائية تفيد في التقييم والمقارنة بين سنوات الموازنة.

وتبويب (أو تصنيف) عناصر الموازنة العامة يعني أن يتم تبويب الإيرادات والنفقات العامة في شكل مجموعات من الحسابات الرئيسية والفرعية، وبالتالي ربطها "برموز" معينة ليسهل الإشارة إليها، وبخاصة عند إجراء القيود الحسابية في الدفاتر والسجلات المحاسبية.

وترتيب الموازنة العامة ينبغي أن يتميز بالمرونة والتعددية لاستيعاب التطورات المستقبلة في الإيرادات أو النفقات وخدمة الأغراض المتعددة المختلفة، وتسهيل عملية المتابعة والرقابة وتقييم الأداء، وتسهيل كافة المراحل المحاسبية في الدورة المحاسبية.

ولا شك في أن طريقة تحليل البيانات وتقسيمها وعرضها في هيكل الموازنة، يؤثر إلى درجة كبيرة على مدى إمكانية تحقيق الموازنة.

الأسس العملية لتبويب الموازنة العامة:

ظهرت العديد من الأسس العملية لتبويب عناصر الإيرادات والنفقات بالموازنة العامة للدولة، ولعل أهمها الآتي:

* التبويب الإداري.
* التبويب النوعي.
* التبويب الوظيفي.
* التبويب الاقتصادي.
* التبويب حسب البرامج والأنشطة.

أولاً: التبويب (أو التصنيف) الإداري:

يهدف هذا التبويب إلى تقسيم النشاط الحكومي إلى مجموعات من الوحدات الإدارية، حسب الهيكل التنظيمي لوحدات الدولة الإدارية، وهي في العادة (الوزارات المركزية، المصالح، المؤسسات)، وتحديد نصيب كل وحدة من "النفقات" العامة، ويخصص بذلك قسم من النفقات لكل (وزارة)، ثم التقسيم إلى "فروع" هي (المصالح) التابعة للوزارة، ثم التقسيم إلى "فصول" هي الإدارات التابعة للمصلحة.

وغالباً ما يعتمد على هذا التبويب في تبويب "النفقات فقط" ، حيث أن الدول تلجأ إلى "الإيرادات" حسب "مصادرها"، وليس حسب الجهات الإدارية.

مميزات التبويب الإداري:

١. يساعد في تقدير البيانات اللازمة عن مقدار "تكاليف" كل وحدة من الوحدات الإدارية.

٢. وسيلة لتحديد نطاق المسؤولية لكل "وحدة" من الوحدات الإدارية وتطبيق (مبدأ المساءلة) عن أي تقصير في تنفيذ "البرامج" المعد لها، و التي ساهمت في وضع تقديراته.

٣. يمكن هذا التبويب من متابعة التغيرات التي تطرأ على نشاط الوحدة الإدارية بين سنة وأخرى.

٤. يوضح المخصصات والتي تمثل "السقف" السنوي المسموح به للإنفاق.

عيوب التبويب الإداري:

١. التبويب الإداري لا يخدم غرض "الاستخدام"، حيث لا يعكس التكلفة الحقيقية "للوظيفة" التي تباشرها الدولة، خاصة إذا كان هناك تداخل في تقديم الخدمات الحكومية، بمعنى وجود أكثر من وحدة حكومية تتولى الإنفاق على "وظيفة" أو نشاط معين.

٢. لا يمكن الاستغناء عنه، وفي نفس الوقت لا يمكن الاعتماد على هذا التبويب بصفة كلية لأغراض فرض الرقابة وتقييم الأداء، وقياس الكفاءة للوحدات الإدارية الحكومية وغالباً ما يتم الاستعانة بنوع آخر من " التبويب" يساند التبويب الإداري.

ثانياً: التبويب النوعي:

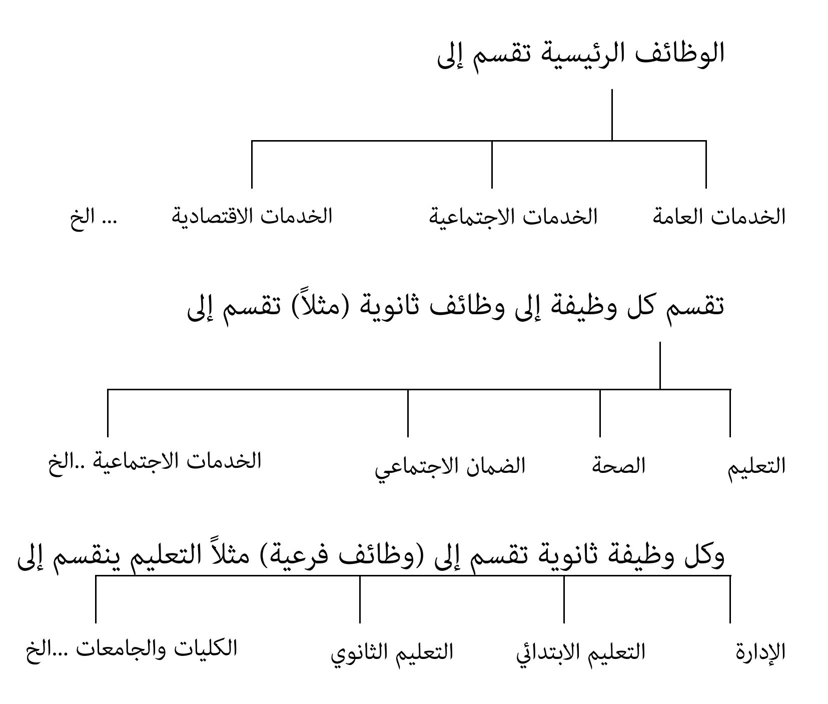
يقصد بالتبويب النوعي، أن يتم تبويب (أو تصنيف) النفقات العامة حسب "نوع" النفقة أو طبيعتها، ويترتب على هـذا أن يـتم حصر النفقـات ذات الطبيعـة الواحـدة في قسم (أو باب) معين، ثم تقسيمها "فرعياً" إلى "بنود" وكل "بنـد" يقسـم نـوعي أو جـزئي، وهذا التبويب متشابه لكل الوحدات الإدارية الحكوميـة ويتميـز التبويـب النـوعي بأنـه يمكن من تحديد (الرقم الإجمالي) لنفقات أي (باب) من أبواب (الموازنة العامة) مثل:

(الأجور، المصروفات الجارية، الاستخدامات، الاستثمارات، والتحـويلات الرأسـمالية)، كما يمكن من تحديد (الرقم الإجمالي) لكل (باب، بند، وفرع) مـن النفقـات لكـل وحـدة من الوحدات الإدارية، بحيث لا يجوز لأي "وحدة" بالإنفاق إلا في الغرض المحدد، وكذلك لا يجوز لها بتجاوز المبالغ المخصصة لها في نفس الباب (أو البند).

ويتم استخدام " التبويب النوعي" مع " التبويـب الإداري" في الموازنـات العامـة، في الحياة العملية في وقت واحد، وأصبح هذا التبويب الأكـثر انتشـاراً، حيـث يـوفر إمكانيـة فرص الرقابة المالية والإدارية، ويحد من "حرية" المسئولين عن الصرف، ومـن التصرف في الاعتمادات المختلفة إلا بالقدر المخصص والمحدد فقط.

ثالثاً: التبويب الوظيفي:

يقوم هذا " التبويب" على أساس تقسـيم "النفقـات" عـلى مختلفـة "الوظـائف" العامة، التي تقوم بها الدولة، ثم تقسـيم الوظـائف "الأساسـية" إلى وظـائف "ثانويـة" ثم كل وظيفة ثانوية إلى مجموعة من الوظائف "الفرعية" ومثل لهذا التبويب الآتي:



مميزات التبويب الوظيفي:

١. البساطة والوضوح: ويمكن من التعرف على أوجه النشاط الحكومي المختلفة، وكيفية قيام الحكومة بتمويل "نفقاتها".

٢. يسهل عملية ترشيد اتخاذ القرارات على مستوى (مجلس الوزراء) في الدولة.

٣. يسهل عملية تكوين "البرامج" الرئيسية التي تقوم بها الحكومة التي تقدرها الدولة لمختلف الوظائف الحكومية.

٤. يظهر نصيب كل وظيفة أو خدمة في النفقات العامة.

عيوب التبويب الوظيفي:

١. أن "نفقـة" الوظيفـة "الواحـدة" قـد تكـون موزعـة عـلى "عـدد" مـن الوحـدات الحكومية، مما قد يضعف من فاعلية الرقابة على تتبع هذه النفقات.

٢. يسلتزم هذا التبويب مجهود ووقت أطول، لكي يتم حصر "نفقات" البنـد الـوظيفي "الواحد"، لقيام أكثر من وحدة حكومية للإنفاق على نفس البند.

٣. لا يمكن الاعتماد على هذا التبويب وحده، ويستخدم معه أحد الأسس الأخرى.

رابعاً: التبويب الاقتصادي:

يقوم هـذا التبويـب عـلى أسـاس تصـنيف "النفقـات" وفقـاً لطبيعتهـا الاقتصـادية، وإظهارها في مجموعات مستقلة، بهدف تـوفير المعلومـات اللازمـة للتحليـل الاقتصـادي، ووفقاً لهذا الترتيب يمكن أن تقسم الإيرادات والنفقات العامـة إلى: (جاريـة) وهـي التـي يـتم إنفاقهـا بصـورة متكـررة ومتجـددة سـنوياًن لتغطيـة احتياجـات التشـغيل العـادي للوحدات الإدارية الحكومية، وكـذلك التقسـيم إلى نفقـات (رأسـمالية)، وهـي التـي يـتم إنفاقها لتكوين أصول جديدة طويلة الأجل لزيادة "موجودات" الحكومة.

ويتميز (التبويب الاقتصادي) بأنه يوضح "الربط" بين المعلومـات الخاصـة بالقطـاع الحكومي، بالبيانات والإحصائيات الخاصة بالقطاعات الاقتصادية للمجتمع ككل. ويسهم في توفير المعلومات التـي تسـاعد في إعـداد. بـرامج الخطـط التنمويـة المختلفـة ومتابعـة تنفيذها، والسياسات التي تتبناها الحكومة

في توزيع الموارد المتاحة وأثرها على استقرار الأسعار وتوزيع الدخل، وغير ذلك من المعلومات التي لها دلالات اقتصادية هامة.

يعاب على (التبويب الاقتصادي) أنه غير شامل لكل الآثار المترتبة على النشاط الحكومي، كما أنه لا يمكن الاعتماد عليه لقياس الأداء وتقييم كفاءة الأجهزة الحكومية، وغالباً ما يتم استخدام نوع آخر من التبويب مع التبويب الاقتصادي (كالتبويب الإداري والنوعي).

خامساً: التبويب حسب البرامج والأنشطة:

يعتبر هذا التبويب من أفضل أنواع التبويب، حيث يحقق تحديد الأهداف والنتائج المتوقع تنفيذها، في "البرامج" المحددة للوحدات الإدارية الحكومية، كما يعكس مسئولية هذه الوحدات عن تنفيذ البرامج والأنشطة، وتقييم إنجازاتها، ويهدف إلى ترشيد القرارات على المستويات الإدارية العليا في الدولة عن طريق تحديد أهداف البرامج وتكلفتها والعوائد التي تحققها يقوم (التبويب حسب البرامج والأنشطة) على أساس مبدأ تقسيم "النشاط الكلي" إلى عدة مجموعات متجانسة، بحيث تكون كل مجموعة (برنامج) معين، خاص بتحقيق هدف معين أو تنفيذ وظيفة أو سياسة محددة. ثم تقسيم كل "برنامج" إلى مجموعة من "المشروعات"، ثم كل "مشروع" إلى مجموعة من "الأنشطة" التي تتكامل فيما بينها لتنفيذ "البرنامج" المستهدف.

وغالباً ما يرتبط هذا النوع من التبويب بالأنواع الأخرى وخاصة التبويب الوظيفي، و التبويب الاقتصادي.

أنواع الموازنة العامة للدولة

يميز كتاب المحاسبة بين "أربع" أنظمة لإعداد الموازنة العامة للدولة، يمكن ترتيبها بحسب مواقيت ظهورها في المعرفة المحاسبية على النحو التالي:

* موازنة الاعتمادات والبنود - Line Items Budget:
* موازنة البرامج والأداء - Program, performance Budget:
* موازنة التخطيط والبرمجة - Planning, programming Budget:
* موازنة الأساس الصفري - Zero- Base Budget:

أولاً: موازنة الاعتمادات والبنود:

تعد موازنة "الاعتمادات" من أقدم أنواع الموازنات، وكان ظهورها في بداية القرن (الثامن عشر) في بريطانيا، وكانت وظيفتها الأساسية الرقابة المركزية على (الإنفاق العام)، للتأكد من أنه يتم في الأغراض المحددة له سلفاً، دون إسراف أو إهمال أو تلاعب، أي أحكام الرقابة على الإنفاق العام، وانعكس ذلك على تعريف الموازنة إذ كانت تعرف بأنها "تقدير مفصل ومعتمد لنفقات الدولة وإيراداتها خلال سنة مالية مقبلة".

وقد كان "تبويب" الموازنة العامة عند ظهورها، على أساس التبويب التقليدي بحسب الوحدات الحكومية المسئولة عن التنفيذ أي تصنيف (النفقات العامة) تصنيفاً "إداريا"، ثم تصنيفها "نوعياً" حسب نوع وغرض

النفقة. وطبقاً لهذا التبويب يتم تجميع "النفقات" ذات الطبيعة الواحدة في مجموعة "واحدة"، ثم تقسم بدورها إلى مجموعات فرعية (بنود) مثل تقسم النفقات إلى: أجور ومستلزمات سلعية وخدمية، ثم تقسم "الأجور" إلى: أجور نقدية، ومزايا عينية ... وهكذا.

إعداد موازنة الاعتمادات:

يقوم إعداد هذه الموازنة على ما يعرف "بالموازنة المتزايدة" حيث تبدأ بافتراض أساس هو أن اعتمادات العام الأخير (الجاري) تمثل "الحد الأدنى" للنفقات المطلوبة للعام القادم، ثم يضاف المبالغ اللازمة لمقابلة "الزيادة" المتوقعة بالنسبة للبرامج والأنشطة القديمة والقائمة فعلاً، ثم تضاف "الاعتمادات" اللازمة لأي برامج أو أنشطة جديدة متوقع تنفيذها.

وتتميز موازنة الاعتمادات (أو البنود) بأنها من أقدم الموازنات تطبيقاً، وهي أكثر أنواع الموازنات انتشاراً في دول العالم، وهي أداة تمكن من تحقيق "الرقابة" على أوجه "الإنفاق الحكومي"، وإن كانت تتركز على الجوانب (الحسابية والقانونية) للموازنات العامة.

إلا أنه يؤخذ على موازنة الاعتمادات ما يلي:

١. أن أسلوب تحضير الموازنة "معيب"، حيث البرامج والأنشطة القديمة والقائمة لا تخضع للمراجعة أو إعادة النظر، وإنما تعد الاعتمادات المرصودة لها في الفترة الحالية، ومن ثم القادمة مبررة ذاتياً.

٢. أن هذه الموازنات لا تهتم "بمخرجات" أو إنتاجية القطاع الحكومي، أو النشاط العام، مما يجعل الكثيرين يقول: بان مجال وضع السياسات وتحديد معايير الأداء كان بعيداً تماماً عن إطار إعداد الموازنات.

٣. كما أن الموازنة تفتقر إلى وسائل "المتابعة" لمعرفة ما تم تنفيذه من أعمال وتكلفتهن ومدى تحقيق التنفيذ للنتائج المستهدفة، بالإضافة إلى ذلك أنه لا يتم استخدام المقاييس والقواعد العلمية (لتحليل التكلفة/ العائد)، التي هي من الأسس اللازمة لاتخاذ القرارات فيما يتعلق "بتوزيع" الاعتمادات بين أوجه الإنفاق الحكومي.

٤. لا تؤدي إلى إبراز السياسات المالية للدولة في مختلفة المجالات حيث أن التركيز على وسائل "الإنفاق"، وليس على "الأعمال" المراد إنجازها، كما أنها لا تمكن من تحديد الأهداف العامة للدولة وأولويات البرامج الحكومية.

وخلاصة القول: أن نظام موازنة الاعتمادات يركز على التدفقات النقدية سواء منها "الخارجة" في صورة (مصروفات) أو "الداخلة" في صورة (إيرادات). ولا شك أن "أولهما" لا تقيس "الجهد المبذول" في النشاط، كما أن "الثانية" قد لا ترتبط بالإنجاز ولا تتوقف عليه، إذ هي تأتي "جبراً" عن طريق (الضرائب) في غالب الأحوال.

وعلى ذلك فإن نظام الموازنة التقليدية (موازنة الاعتمادات والبنود) ليس مؤهلاً بطبيعته لإنتاج "معلومات" صالحة للاستخدامات الإدارية أو القرارية.

ثانياً: موازنة البرامج والأداء:

ظهر الاهتمام (بموازنة البرامج والأداء) "حديثاً" ويمثل هذا اتجاهاً متطوراً في إعداد الموازنات، وقد عرف بالاتجاه الإداري حيث يطلق على الموازنة "موازنة الإدارة"، ولقد برز "ميلاد" هذه الموازنة مع بداية (القرن

العشرين) في الولايات المتحدة الأمريكية، وكان تطبيقها في قطاع "الأعمال" ثـم انتقـل إلى قطاع الخدمات الحكومية.

وتقوم فكرة " موازنة البرامج والأداء" بالتركيز على "العمل المنجز" أكثر من الاهتمام بوسائل إنجاز هذا العمل، بمعنى أنها تركز على "الأعمال" التي تقوم بها الحكومة، ولـيس على "الأشياء" التي تشتريها، أي أنها ترتكز على الأغراض والأهـداف، للتعـرف عـلى كفـاءة المستويات الإدارية التنفيذية، فهي إذن تهتم "بمخرجات" الأنشطة المختلفة وليس بـأنواع النفقات أو المصروفات وقـد "عرفـت" موازنـة الـبرامج والأداء، بأنهـا الموازنـة التـي تقـرر مقدماً الأنشطة التي يكون الوحدات الحكومية "سلطة" القيام بها في "حقل" نفقات سنة "ما"، أي أنها تؤكد على "العمل" الذي يؤدى وليس عدد العاملين أو الأوراق والمسـتلزمات المكتبية المستخدمة، في أداء هذا العمل. فالموازنة لا تعتمـد لمجـرد شيء خـدمات وسـلع، ولكن لتحقيق أهداف معينة.

وتعتمد هذه الموازنة على الاتجاه الإداري أو (المـدخل الإداري) وتسـتهدف معاونـة رجال الإدارة العليا في الدولة في الحكم على مدى كفاءة العمـل، الـذي تقـوم بـه الموازنـة على أساس الوظائف والمهام، ثم تحديد "المعايير" القياسية للعلم وللتكلفة لتسهيل كفاءة أداء الأنشطة.

وقد أوصت لجنة (هوفر) التي قامت بدراسة النظام المالي والاقتصـادي في الولايـات المتحدة الأمريكية، بضرـورة "إصـلاح" نظـام الموازنـة وطـرق تبويبهـا، بحيـث تـتلاءم مـع الاتجاهات الإدارية الحديثة، وطالبت "بتعديل" نظام تبويب (النفقات) بحيث يـتم عـلى أساس بيان تكلفة الوظيفة والنشاط والمشروع.

والتقسيم للموازنة حسب النشاط أو العمل يخدم إعداد نوعين من الموازنات هما:

موازنة البرامج وموازنة الأداء:

وقد جاء توصية لجنة (هـوفر) "الأولى" تسـمية الموازنـة الأداء (Performance Budget)، وفي اللجنة "الثانية" ظهر اصطلاح موازنة البرامج (Programming Budget)، ويستخدم (كتـاب المالية) المتحدة الاصطلاحين بشكل مترادف. وقد "ميّـز" دليـل هيئـة الأمـم المتحـدة بـين موازنة البرامج، وموازنة الأداء.

موازنة البرامج:

تهتم بتبويب موازنات الوحدات الإدارية المختلفـة إلى: وظـائف ومهـام، ثـم بـرامج رئيسية ثم برامج فرعية يتم "الربط" بينهما وبين البيانات المالية.

أما موازنة الأداء:

تقوم بتزويد الإدارة بوسائل "القياس" الدقيقة مثل: تكلفة الوحدة، وقياس العمـل، ومعدلات الأداء. وبطبيعة الحال هـذا يتطلـب وجـود مجموعـة مـن وحـدات العمـل، لا يمكن الوصول إليها إلا بعد تحديـد الـبرامج وتفريعاتهـا، ثـم قيـاس الأداء الـذي يبـذل في سبيل تحقيق أهداف البرنامج.

وخلاصة القول: تتشابه كل من موازنة الـبرامج وموازنـة الأداء، في أن كـلاً مـنهما يركزان اهتمامهما على "النشاط "الـذي تقـوم الوحـدة الإداريـة بتنفيـذه، ولـيس عـلى "وسائل" هذا النشاط مـن مشـتريات حكوميـة وخـدمات ومـوظفين وعـمال، وإيجـار ومياه وإنارة ... الـخ. فالهـدف مـن إعـداد موازنـة الـبرامج وموازنـة الأداء، ينبغـي أن تهتمان بتقسيم (الإنفاق) بحسب البرامج والأنشطة التي تقـوم بهـا مختلـف وحـدات الحكومة الإدارية بتنفيذها.

وللتمييز بين كـل مـن موازنـة الـبرامج، وموازنـة الأداء يتضـح أن "موازنـة الـبرامج" تتعلق بمستويات (الإدارة العليا) وتهتم بتقسيم النشـاط الحكـومي إلى بـرامج "عريضـة" تحتوي طياتها العديـد مـن "وحـدات الأداء" التـي تقـوم بتنفيـذ الـبرامج، أي أن موازنـة البرامج تعتبر "مجمع" للأنشطة التي تمثلها موازنة الأداء.

بينما "موازنـة الأداء" فتهـتم أساسـاً (بالترشـيد العمـلي) لـلإدارة "أصـغر" الوحـدات الحكومية، التي تقوم بمجموعة من الأنشطة لا تمثل إلا جزءاً يسيراً من البرنامج.

نستنتج مما سبق أن "موازنة البرامج" تفيد في عملية المتابعة واتخاذ القـرارات عـلى مستوى الوزارات والمستويات العليا في الدولة، بينما "موازنة الأداء" تخدم أغراض المتابعـة واتخـاذ القـرارات بالنسـبة للمسـتويات الـدنيا، و"موازنـة الأداء" تعتمـد النـاتج النهـائي "كمقياس" لنشاط الوحدات الحكومية المختلفة، وقياس تكاليف أدائها معتمـدة عـلى مـا يتم إنجازه في الماضي.

أهداف موازنة البرامج والأداء:

١- تـوفير البيانـات والمعلومـات اللازمـة لتخطـيط الـبرامج "قصـيرة الأجـل" والمتعلقـة بالأعمال السنوية بما يتلاءم مع خطط التنمية.

٢- توفير المعـايير اللازمـة للرقابـة وتقيـيم الأداء سـواء كانـت معـايير ماليـة أو عينيـة "كمية.

٣- أن تكون المعلومات المجمعة صالحة لأغراض التشغيل الاقتصادي.

مراحل إعداد موازنة البرامج والأداء:

إن إعداد موازنة البرامج والأداء، يتطلب القيام بمجموعة من الإجـراءات التنظيميـة والفنية:

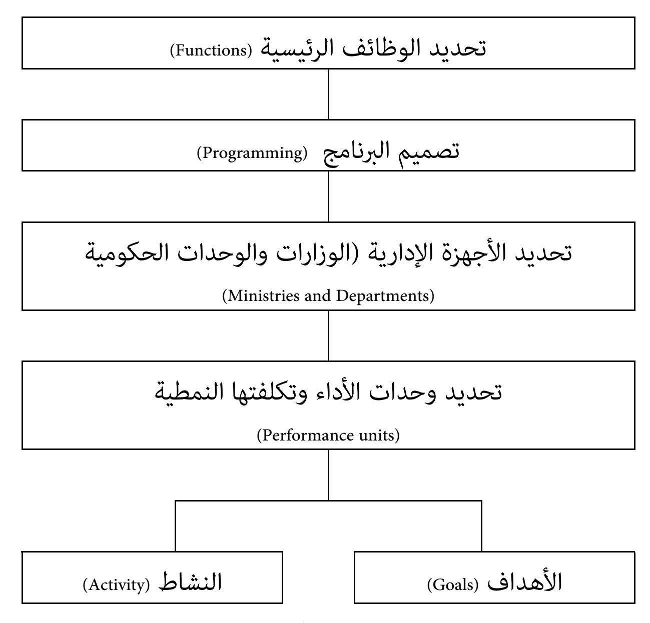
١- تقسـيم الأعـمال الحكوميـة إلى (مجموعـة مـن الـبرامج) وتقسـيم "الـبرامج" إلى مجموعة من الأنشطة، وأن يحدد لكل برنامج الأهداف الرئيسية بالنسبة له، ولكل نشاط الأهداف الفرعية: وبحيث لا تتعارض هذه الأهداف مع الأهداف الرئيسـية، ويتطلـب هـذا تعـاون (وزارة ماليـة) مـع مختلـف الإدارات الحكوميـة، لتحديـد الأهداف، وتحديد البرامج والأنشطة في ضوء هذه الأهداف.

٢- يعاد النظر في "الهيكل التنظيمي" للإدارة الحكومية، بما يتناسب مع حسن الأداء في تنفيذ البرامج والأنشطة

٣- إعداد "معايير" الأداء اللازمة للرقابـة وتقيـيم الأداء، سـواء كانـت في صـورة معـايير مالية أو عينية (كمية).

٤- محاولة "تعديل" النظام المحاسبي الحكومي بما يتفق مع تحيـق الأغـراض المرجـوة من موازنة البرامج والأداء، وتوفير نظام "تقارير" على أسـاس المسـئوليات، ليسـاعد في "قياس" مدى ما تم تنفيذه من "البرامج" مقارنـاً بـالخطط الموضـوعة والمحـددة مقدما.

ويوضح الشكل التالي خطوات إعداد موازنة البرامج والأداء:



المصدر: Burkhead,J., (1956)(Government Budgeting) Pv45.

ثالثاً: نظام موازنة التخطيط والبرمجة:

يتم إعداد هذه الموازنة للربط بين السياسة المالية والاقتصادية للحكومة، بالخطة الاقتصادية للدولة، عن طريق مجموعة من البرامج والأنشطة، تساعد الموازنة الجهات الإدارية العليا في أداء وظيفتها التخطيطية، والمفاضلة بين الأهداف والبرامج البديلة لترشيد اتخاذ القرارات.

أول ظهور تطبيق هذه الموازنة كان في (وزارة الدفاع) الأمريكية في عام ١٩٦١م.

تتكون الموازنة على أساس الربط بين التخطيط (عملية تحديد الأهداف)، البرمجة وهي (خطوة تحقيق الأهداف) المحددة وتختص "بتوزيع" الموارد وتحويل المدخلات إلى مخرجات هذه الموازنة لم يستمر استخدامها، حتى في الولايات المتحدة الأمريكية، التي كانت أول من استخدمها، وذلك راجع إلى "الانتقادات" التي وجهت إليها ولعل أهمها:

- انفصال واقع السياسة المالية عن الواقع الفعلي في الدولة.
- لم تتوفر قاعدة بيانات ومعلومات سليمة تمكن الموازنة من تحقيق أهدافها وخاصة البيانات الرياضية.
- الفشل في تحقيق التكامل بين الطرق والوسائل التي يتم على أساسها إعداد الموازنات الأخرى.

رابعاً: موازنة الأساس الصفري **Zero – Base Budget**:

بدأ التفكير في إعداد الموازنة على الأساس الصفري في عام ١٩٦٨م، وتم تطبيقها في الشركات الصناعية، وفي الوزارات بالولايات المتحدة الأمريكية، وكان رائد هذه الفكرة (Peter, A. Puhrr)، ونشر مقالته على أساس أسلوب الموازنة على أساس البداية من (الصفر) وذلك في (ديسمبر ١٩٧٠م)، وقام (بايهر) بإعداد الموازنة على هذا الأساس لولاية (جورجيا) في الولايات المتحدة الأمريكية ثم طبقت في الحكومة الفيدرالية بالولايات المتحدة الأمريكية في عام ١٩٧٧م، وفي دول السوق المشتركة الأوروبية وفي العديد من الشركات الخاصة والشركات متعددة الجنسية.

وقد تعددت "تعريفات" الأساس الصفري للموازنة فقد عرفت "بأنها نظام يفترض عدم وجود أية خدمة أو نفقة في البداية، والأخذ في الاعتبار الحد الأدنى للتكلفة، أو أكثر الطرق فاعلية، للحصول على مجموعة من المخرجات، ووضع الإطار الذي يمكن بموجبه تقييم فاعلية مستويات (النفقات الجارية) المعتمدة وفقاً لهذه الاعتبارات.

كما عرفت على أساس أنها نظام يدور أساساً حول ما إذا كان من الضروري الاستمرار في القيام بنشاط معين، أم أن هذا النشاط ليس له ضرورة، وبالتالي يجب إلغاؤه وذلك بدلاً من التساؤل عن قيمة ما نحتاجه من الأموال لأداء نشاط معين في السنة القادمة.

وقد عرفها (Peter A. Pyhrr) بأنها نظام تقييم لجميع البرامج والمشروعات، وتقييم جميع البدائل وتحديد مستوى الأداء، قد يؤدي بنا ها التقييم إلى إعادة النظر تماماً لجميع البرامج والمشروعات من جديد، سواء أكانت جديدة لأول مرة أو برامج ومشروعات قائمة بالفعل.

ويتطلب ذلك تحليل كامل للقرارات في كل وحدة، على ضوء بيانات ومعلومات كافية، لتقييم مدى كفاءة المشاريع والنشاطات.

عناصر الموازنة على الأساس الصفري:

يركز الأساس الصفري للموازنة على "ثلاث" عناصر رئيسية هي:

أولاً: تحديد وحدات اتخاذ القرار (Decision Units).

ثانياً: تحليل وحدات اتخاذ القرارات وتكوين مجموعات (قائمة) القرار (Decision Packages).

ثالثاً: تقييم وترتيب أولويات القرارات (البرامج).

يتضح مما سبق أن إعداد الموازنة على الأساس الصفري يساعد في تحقيق "مزايا" متعددة لعل أهمها:

١. يمكن الجهات المخططة من إعادة النظر في الاحتياجات السنوية، سواء للمشروعات القائمة أو الجديدة لتقدير تكلفتها، ومعرفة هل الأنشطة الجارية كافية أم من الواجب تخفيض بعضها.

٢. تساعد في إعادة "توزيع" الاعتمادات بحسب أولوياتها.

٣. استبعاد البرامج ذات "العائد" المنخفض.

تساعد السلطات العليا في الحكم على كفاءة الإدارة الوسطى، كما تخدم السلطات الثلاث: التشريعية، التنفيذية، المسئولة عن إعداد الموازنة، والوحدات التنفيذية والوحدات التنفيذية للبرامج والأنشطة (أجهزة الحكومة المختلفة).

٤. يمكن من الربط بين التكاليف والعوائد لكل برنامج أو نشاط.

الصعوبات التي تواجه الموازنة على الأساس الصفري:

١. تتطلب أعباء ومجهودات، وتدريبات مكلفة.

٢. تستغرق وقتاً أطول، وتتطلب استخدام وسائل فنية حديثة، ونوعية معينة من الخبراء والأخصائيين.

٣. تجد "مقاومة" من الذين تتعرض برامجهم للتقييم.

٤. تعترضها "مشاكل" متعددة " مثل: الحصول على البيانات السليمة، تحديد وحدات القرار، ترتيب البرامج حسب أولوياتها، ومشكلة قياس الأداء.

الفصل الرابع

الموازنة العامة في الأردن

الفصل الرابع

الموازنة العامة في الأردن

قبل عام (١٩٦٢م) كان يعهد "لوزير المالية" بتحضير الموازنة العامة للدولة و كان يساعده في ذلك "وكيل الوزارة".

وفي عام ١٩٦٢صدر القانون رقم (٣٩) لسنة ١٩٦٢م ويسمى (قانون تنظيم الميزانية العامة لسنة ١٩٦٢)، وتم تأسيس "دائرة الموازنة العامة" التي هي إحدى دوائر "وزارة المالية"، وكلفت بإعداد الموازنة العامة للدولة، وقد حدد القانون صلاحياتها.

نصت المادة (٣) " أ " على:

"تؤسس دائرة خاصة تسمى (دائرة تنظيم الميزانية العامة) ترتبط بوزير المالية وتزود بعدد كافٍ من الموظفين.

" ب" يرأس الدائرة "موظف" يسمى (مدير الميزانية العامة)، ويكون برتبة "أمين عام وزارة"، ويعين وفق القواعد القانونية المرعية في تعيين أمناء عامين الوزارات.

"ج " يكون "مدير الميزانية" مسؤولاً مباشرة أمام "وزير المالية" عن كافة الأعمال "بدائرة تنظيم الميزانية العامة".

وقد نص في المـادة "الرابعـة" مـن القـانون تعـديل سـنة ١٩٦٦م، تأسـيس "مجلـس استشاري" من :وزير المالية، ووزير الصناعة والتجارية، ومحـافظ البنـك المركـزي، ورئـيس ديوان المحاسـبة، ووزيـر التخطـيط، ومـدير الموازنـة، وذلـك لإبـداء "الـرأي" في تقـديرات (الواردات والنفقات، والرسوم والضرائب) والسياسة العامة للميزانية.

ونصت المادة (٦) على "أن يكون أمين عام الوزارة أو مدير الدائرة أو من ينوب عن أي منهما، "حلقة" الاتصال بين دائرة تنظيم الميزانية العامة ووزاراته (أو دائرتـه) في كافـة الشئون المتعلقة بالميزانية.

إعداد الموازنة العامة في الأردن

تكونت الموازنة في الأردن من إيرادات ونفقات.

وانقسمت الإيرادات :

١. إيرادات محليه.

٢. إيرادات معونات.

وانقسمت النفقات:

١. فصول النفقات العادية.

٢. فصول النفقات فوئد العادية.

مراحل إعداد الموازنة العامة في الأردن :

أ. تأسيس (دائرة الموازنة العامة) وأتباعها لوزير المالية ومنحها صلاحيات شامله :

١. إعداد الميزانية العامة السنوية للمملكة .

٢. رصد المخصصات اللازمة لتنفيذ السياسات العامة التي يرسمها مجلس الوزراء .

٣. تقديم طلبات المخصصات المالية التي تقدم بها الدوائر الحكومية.

٤. تقديم البرامج والإعمال والمشاريع .

ب. تأسيس مجلس استشاري وظيفته إبداء رأي في الواردات والنفقات و الرسوم و الضرائب .

ويضم المجلس : وزير المالية و وزير الصناعة والتجارة و محافظ البنك المركزي ورئيس ديوان المحاسبة و وزير التخطيط ومدير دائرة الموازنة العامة.

* خطاب الموازنة : الذي يقدمه وزير المالية أمام مجلس الأمة ويحدد فيه أهم المؤشرات والتوجهات التي اتبعت في إعداد الموازنة .

* إعطاء مسمى النفقات المتكوره بدلاً من العادية والنفقات الانمايكه بدلاً من نوقد العاده.

* فقد قسمت النفقات إلى مجموعات ثمانية :

١. الإدارة العامة .

٢. الدفاع والأمن والنظام .

٣. الشؤون الدولية .

٤. الإدارة المالية .

٥. التنمية الاقتصادية.

٦. الخدمات الاجتماعية .

٧. الخدمات الثقافية والإعلانية .

٨. خدمات الاتصالات والنقل .

* إعداد الموازنة العامة في الأردن :

١. مرحلة التعليمات : ثلاث خطوات للمصادقه :

-المناقشة في مجلس النواب

-الاعتماد من رئيس الوزراء

-الموافقة عليها من جلالة الملك.

ويمنع الزيادة أو النقصان بعد توقيع جلالة الملك، وتكون عبارة عن انعكاس لحاجات المجتمع، ويتضمن الأهداف العامة التي تسعى الدولة إلى تحقيقها من خلال الموازنة ويكون خلال شهر ونصف.

٢. مرحله وضع التقديرات :

-تتمثل هذه المرحلة تطبقاً للتوجيهات والقيود والضوابط والتي وردت في البلاغ الرسمي .

-الأصل في إعداد التقديرات الموازنة لسنه واحدة ويجوز تخصيص مبالغ معينة لأكثر من سنة واحدة.

-موازنة الدوائر تدخل ضمن قانون الموازنة العامة بينما موازنة المؤسسات تكون خارجيا .

٣. مرحله مراجعه التقديرات :

-ترسل التقديرات إلى دائرة الموازنة العامة ضمن مده محددة ويتم مراجعه الطلبات وتقوم بتدقيق البرامج والتأكد من اتفاقها مع السياسة الاقتصادية .

٤. مرحله المصادقة ثم إقرار القانون :

-يتم توصل صوره إجمالية أولية لخصم الإيرادات و النفقات ومقدار العجز أو الفائض المتوقع ويتم الاستعراض عن طريق (المجلس الاستثماري الموازنة) ويرفع بها إلى مجلس الوزراء لدراسته أو إجراء أي تعديلات.

- يمرر به إلى مجلس الأمة شريطة أن يكون قبل ابتداء السنة المالية بشهر واحد على الأقل، ويقدم مشروع قانون الموازنة العامة من وزير المالية أمام مجلس النواب.

صلاحيات مجلس الأمة :

١. يقترح على الموازنة فصلاً .

٢. لا يجوز أي مبلغ نقل النفقات من الموازنة العامة من فصل إلى اخر.

٣. يجوز الذي ينقص من النفقات ولا يجوز الذي يزيد عليها .

٤. لا يقبل أثناء المناقشه أي اقتراح يقدم لإلغاء ضريبة موجودة أو فرض ضريبة جديدة .

* إعداد الموازنة (الموازنات المؤسسات العامة المستقلة والمصدق عليها :

١. مؤسسات مستقلة مالياً وإداريا ولكن لا تصدر موازناتها الا بعد مصادقة مجلس الوزراء عليها وبناء على تنسيب من وزير المالية .

٢. مؤسسات مستقلة مالياً وإداريا ولكن لا تصدق موازنة من قبل مجلس الوزراء إنما تصدر بعد إقرارها من قبل مجلس إدارة تلك المؤسسة.

* مكونات قانون الموازنة العامة في الأردن :

١. خطبه الموازنة

٢. قانون الموازنة العامة شاملاً نص الإرادة الملكية السامية بالموافقة على القانون .

٣. الجداول الإجمالية : ويشمل القانون على ثمانية جداول .

١. جدول رقم (١) خلاصه الموازنة العامة للسنة المالية ويتكون من ثلاثة أجزاء .

-الموازنة الجارية

-الموازنة الرأس مالية

-موازنة التمويل

٢. جدول رقم (٢) إجمالي الإيرادات المقدرة

٣. جدول رقم (٣) إجمالي النفقات المقدرة

٤. جدول رقم (٤) موازنة التمويل

٥. جدول رقم (٥) خلاصه الموازنة العامة لاخر ثلاث سنوات

٦. جدول رقم (٦) مقارنه الإيرادات

٧. جدول رقم (٧) مقارنه النفقات الجارية

٨. جدول رقم (٨) مقارنه النفقات الرس مالية .

* تنفيذ الموازنة العامة في الأردن :

الخطوات التي تتم أثناء مرحله التنفيذ هي .

١. إصدار الأمر المالي الخاص : يصدر رئيس الوزراء (أمر خاص) يأذن به الإنفاق من مخصصات جلاله الملك والأسرة المالكة.

٢. إصدار الأمر المالي العام : يتم الإنفاق من النفقات الجارية بموجب (أمر مـالي عـام) يصدره وزير المالية لمرة واحده بداية السنة المالية .

٣. إصدار الأمر المالي الخاص : يتم الإنفاق من المخصصات الرأسـمالية بنـاء عـلى (أمـر مالي خاص) يصدره وزير المالية بناء على طلب الدائرة ولأكثر من مره خلال العام .

٤. إصدار البلاغ الرسمي عن رئيس الوزراء : ويصدر (بلاغ رسمي) يتعلق بتنفيذ قانون الموازنة العامة موجها إلى الدوائر .

٥. إصدار الحوالات المالية الشهرية: مدير عام دائرة الموازنة العامة

٦. المناقلات بين مواد الموازنة .

٧. إصدار ملحق للموازنة.

٨. مسك سجل التأديات والالتزامات (أو سجل مراقبه الموازنة) .

٩. إصدار التقارير والخلاصات الشهرية.

١٠. المتابعة والتعليم .

مشتملات قانون الميزانية العامة:

نصت المادة (٧) على أنه "يجب أن يتضمن مشروع قـانون الميزانيـة العامـة الأمـور التالية:

أ) كشفاً يحتوي على تقديرات (ألإيرادات والنفقـات) لسـنة الميزانيـة المقبلـة، ووصـفاً موجزاً يشرح "برامج" الحكومة المقترحة المختلفة لإثباتها في "خطية" الميزانية.

ب) جدولاً عاماً يوضح بإيجاز (الإيرادات والنفقات) الفعلية للسـنة الماليـة "المنتهيـة" التي تسبق السنة الحالية، وتقديرات (الإيرادات والنفقات) للسنة المالية الحالية.

ج) جدولاً يتضمن "الإيرادات" المقدرة للسنة المالية "المقبلة"، حسب "مصدر الإيـراد"، بمقتضى القوانين المعمول بها وقت تقدير الميزانية.

د) جدولاً يوضح بإيجاز الوضع المالي "للخزانة العامة".

هـ) جـدولاً يوضـح "مـا" للحكومـة ومـا عليهـا مـن "ديـون" قصـيرة أو طويلـة الأجـل (داخلية وخارجية)، والخطط المقترحة لتسديدها.

و) وصـفاً مـوجزاً "لـبرامج" الحكومـة، وأهـداف هـذه الـبرامج، والنتـائج المنتظـرة، والمخصصات التي رصدت لدوائر الحكومة على شكل "فصول" كما نـص عـلى ذلـك الدستور.

وجاء في نص المادة (٨) أن "لمجلس الوزراء أن يضح الأنظمة اللازمة "لتنفيذ" أحكام "قانون الميزانية العامة".

كما نصت المادة (١١٢) من "الدستور" على:

"يقدر مشروع قانون "الموازنة العامة" إلى مجلس الأمة "قبل ابتـداء السـنة الماليـة" "بشهر واحد" على الأقل للنظر في مشتملاته وفق أحكام الدستور".

كما نصت المادة (١١٣) من الدستور على:

"إذا لم يتيسر إقـرار قـانون الموازنـة العامـة "قبـل" ابتـداء السـنة الماليـة الجديـدة: يستمر الإنفاق باعتمادات شهرية بنسبة ١٢/١ لكل شهر من موازنة السنة السابقة.

تبويب الموازنة العامة في (الأردن):

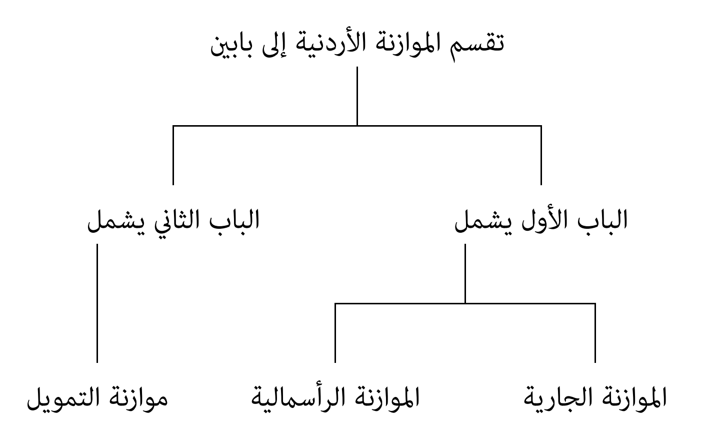
يتم تبويب "الموازنة العامة في "الأردن" وفقاً للأسس التالية:

١- التمييز بين النفقات الجارية والنفقات الرأسمالية.

٢- يتم تقسيم "الإنفاق المتكرر" إلى مجموعات.

٣- تعد الموازنة الجارية "المتكررة" والرأسمالية على أساس البرامج والمشاريع.

ولذلك تستخدم "الإدارة المالية" في (الأردن) طرق مختلفة في تصنيف الموازنة العامة، وقد تم تطويرها على مدى سنوات لكي "تخدم" مختلف الجهات صاحبة الاختصاص بالبيانات والمعلومات المالية الحكومية ويتم "تبويب النفقات" بالاعتماد على أكثر من أسلوب للتبويب في آن واحد، فهي تبوب حسب الوظيفة أو الخدمة المؤداة، وحسب الإدارات وحسب النشاط، أي أنها تستخدم التبويب الوظيفي والإداري والبرامج والأنشطة في آن واحد.



١- الموازنة الجارية:

تتضمن "الإيرادات" الجارية، و"النفقات" الجارية.

٢- الموازنة الرأسمالية:

تتضمن "الإيرادات" الرأسمالية، و"النفقات الرأسمالية.

٣- موازنة التمويل:

تتضمن مصادر التمويل ممثلة في القروض (الداخلية والخارجية) واستخداماتها في تسديد "عجز "الموازنة" والقروض.

طرق تقدير (الإيرادات والمصروفات) لإعداد الموازنة العامة:

من المهم عند تقدير (الإيرادات والمصروفات) الخاصة بالموازنة العامة "للدول، مراعاة "الواقعية، في التقدير حيث أن "المغالاة" في التقدير أو "التخفيض" بالنقص يؤثران على نتيجة الموازنة العامة سواء بالعجز أو الفائض. وتقع مسؤولية التقدير على وزارة المالية ودائرة إعداد الموازنة، بالاشتراك مع المصالح والمؤسسات العامة المسؤولة عن عمليات التقدير.

(١) تقدير الإيرادات:

يتم تقدير الإيرادات بإحدى الطرق التالية:

أ) طريقة التقدير "الآلي":

وفقاً لهذه الطريقة يتم تقدير "الإيرادات" على أساس الإيرادات "الفعلية" للسنة المالية "قبل" الأخيرة، أي يسترشد "مثلاً" بالإيرادات الفعلية التي تضمنها "الحساب الختامي" للسنة المالية ١٩٩٥م، لوضع تقديرات الموازنة العامة لسنة ١٩٩٧م.

مميزات هذه الطريقة:

١. تلغي دور التقدير الشخصي للإيرادات.

٢. في حالة ما يكون النشاط الاقتصادي في "رواج" يمكن تحقيق "فائض" في الموازنة العامة

٣. ثبت نجاح هذا الأسلوب في (فرنسا) حيث تمكنت من طريقة من سداد "الدين العام".

ب) طرية المتوسطات:

وفقاً لهذه الطريقة يتم تقدير "الإيرادات" على أساس "متوسط" عدة سنوات سابقة، فمثلاً (لمدة ٥سنوات) وتعد هذه الطريقة "أفضل" من السابقة، حيث يعتمد التقدير على أكثر من "سنة مالية"، ويؤدي ذلك على جعل التقدير أكثر واقعية ودقة، عند تقدير الإيرادات في السنة المالية الجديدة.

ج) طريقة التقديرات المباشرة:

تقوم هذه الطريقة على أساس تقدير كل إيراد مباشرة، مع الأخذ في الاعتبار الظروف المالية والاقتصادية والاجتماعية السائدة، ويمكن الاستعانة بالمتحصلات من "الإيرادات" الفعلية التي تمت في السنوات السابقة والمتحصلات الفعلية في السنة المالية الحالية.

د) **طريقة الدورات الاقتصادية:**

وتعتمد هذه الطريقة على أنه عند وضع تقديرات "الإيرادات" للموازنة العامة، يجب أن يؤخذ بعين الاعتبار الدورات الاقتصادية وتأثرها سواء " بالتضخم" أو الكساد والمدى التي تدوم فيه.

ويتم تقدير "الإيرادات" في (الأردن) وفقاً لتعليمات (رئيس الوزراء) على أساس الإيرادات المتحصلة "فعلاً" في السنة السابقة، وعلى إعادة "تقدير" الإيرادات للسنة الحالية، والإيرادات "المتوقع" تحصيلها خلال عام الموازنة، وفقاً لترتيب المواد لكل "فصل" من فصول الإيرادات في قانون الموازنة.

(٢) تقدير المصروفات:

يتم تقدير النفقات والمصروفات في (الأردن) بناء على بلاغ (رئيس الوزراء)، وتوجيه وزارة المالية للوزارات والوحدات الحكومية، بضرورة تقدير النفقات والمصروفات بطريقة "مباشرة" أي على أساس "الاحتياجات المنتظرة"، وتكاليفها مع الأخذ في الحسبان لأي "ظروف" معروفة خلاف السنة القادمة.

ويتم تقديرات "النفقات الجارية" على أساس نفقات السنة السابقة أي (نفقات ١٩٩٦م) وتكون أساس لنفقات (١٩٩٨م)، على أن يؤخذ في الاعتبار تحقيق "التعادل" بين الإيرادات المحلية والنفقات الجارية.

- وعند تقدير (النفقات الرأسمالية) فإنه يتم وفقاً لطريقة التقدير المباشر، مع مراعاة "قدرة" الوزارات والدوائر والمؤسسات العامة على "تنفيذ" المشروعات، بحيث لا تطلب "مخصصات" لتنفيذ "مشاريع" لا تسمح إمكاناتها (الإدارية الفنية) بالمباشرة في تنفيذها خلال السنة.

الفصل الخامس

الرقابة على تنفيذ الموازنة

الفصل الخامس

الرقابة على تنفيذ الموازنة

بعد اعتماد تقديرات الموازنة العامة للدولة وصدور المرسوم الملكي بربطها، تقـوم وزارة المالية بإبلاغ جداول المصروفات والإيرادات إلى الجهات المختلفة التي تتولى تنفيـذها في ظـل القواعد التي تضعها وزارة المالية لتنفيذ الموازنة، ويقصد بتنفيذ الموازنة قيام الجهات المختلفة كل في حدود اختصاصه بمباشرة تحصيل الإيرادات في حدود ما تنص عليـه القـوانين، وتوريـد المتحصل للخزائن الحكومية، وبمباشرة الارتباط والصرف على أوجه النشاط المختلفة في حدود الاعتمادات المقررة وطبقا للقوانين واللوائح والتعليمات السارية.

وبالنسبة للإنفاق على إنتاج السلع والخدمات يراعى أن يتم بـأعلى كفايـة ممكنـة، وبالنسبة للتحصيل يجب أن يتم في مواعيد الاستحقاق المقررة وأن يـورد كافـة المتحصـل إلى الخزائن الحكومية دون تأخير حتى تتمكن الدولة من مواجهة الالتزامات الملقاة عـلى عاتقها.

والأجهزة المخولة بمراقبة تنفيذ الموازنة هي:

١. وزارة المالية

٢. ديوان المحاسبة

٣. السلطة التشريعية

رقابة وزارة المالية

أهداف الرقابة:

تهدف وزارة المالية من مراقبتها تنفيذ الموازنة تحقيق ما يلي:

١. التقيد بالقوانين والأنظمة والتعليمات المالية من قبل الموظفين.

٢. المحافظة على الأموال العامة.

٣. ضمان سلامة إعداد تقديرات الموازنة.

وسائل الرقابة على تنفيذ الموازنة:

١. التقيد باعتمادات الموازنة العامة:

يتضح من قانون الموازنة العامة أن الباب الأول من "الواردات" قد خصص للباب الأول من النفقات وأن الباب الثاني من الإيرادات قد خصص للباب الثاني من النفقات، ومن هنا فإنه لا يجوز إطلاقا النقل من باب إلى آخر كما أنه لا يجوز النقل من فصل إلى آخر إلا بقانون من السلطة التشريعية، ويجوز نقل المخصصات من أية مادة من مواد النفقات الجارية (فيما عدا الرواتب والأجور والعلاوات الواردة في المجموعة ١٠) إلى النفقات الرأسمالية في ذات الفصل بقرار من مجلس الوزراء بناء على تنسيب من وزارة المالية ولا يجوز العكس.

وباستثناء ما سبق فإنه يمكن النقل من برنامج لآخر ومن مادة إلى أخرى أو من بند لآخر في ذات الفصل بموافقة وزير المالية / دائرة الموازنة العامة.

ولا يجوز استعمال مخصصات أجور العمال المرصودة في المادة (١٤) من المجموعة (١٠) في أي فصل من فصول النفقات الجارية لتعين أي موظف من الموظفين الذين تشملهم أحكام نظام الخدمة المدنية المعمول به.

كما أنه لا يجوز تعين الموظفين المنصوص عليهم في نظام الخدمة المدنية المعمول به على حساب المخصصات المرصودة لتنفيذ المشاريع الرأسمالية الأبعد بعد الحصول على موافقة رئيس الوزراء الخطية بناء على تنسيب وزير المالية/دائرة الموازنة العامة.

ويجرى الإنفاق من المخصصات المرصودة بموجب أوامر مالية عامة أو خاصة معززه بحوالات مالية مصدقة من قبل دائرة الموازنة العامة/وزارة المالية.

ومن ناحية أخرى فإنه لا يجوز استعمال المخصصات الواردة في الحوالات المالية لغير الأغراض المحددة لها ولا يجوز تجاوز المخصصات الواردة في هذه الحوالات.

أما المخصصات الرأسمالية الواردة في الأوامر المالية فيمكن تجاوزها بناء على موافقة مجلس الوزراء وتنسيب من وزارة المالية.

وتنتهي أعمال الموظفين الذي يعينون على حساب المشاريع الرأسمالية بانتهاء تلك المشاريع أو نفاذ المخصصات المرصودة لها.

٢. الكشوف الدورية المطلوبة لوزارة المالية:

على المحاسبين في الدوائر المختلفة أن يقدموا إلى وزير المالية في غضون (ثلاثة أيام) بعد نهاية كل شهر الحسابات والجداول التالية وذلك لتتمكن الوزارة من دراستها ومراقبتها.

١. النسخة الأصلية من دفتر الصندوق.

٢. مستندات القبض والصرف الأصلية على أن تحفظ النسخ الثانية لدى المحاسبين كل في دائرته.

٣. شهادة الرصيد النقدي.

٤. بيان أرصدة البنك مؤيدا بشهادة البنك مع قائمة تشمل على التحاويل المتأخرة وكشف يبين الرصيد الظاهر في خانة البنك وفي دفتر الصندوق ويكون مطابقا لرصيد المحاسب في البنك في آخر الشهر كما هو مبين في شهادة البنك.

٥. بيان سلفات النفقات المصروفة والمستردة.

٦. بيان السلفات المصروفة والمستردة.

٧. بيان الأمانات المقبوضة والمردودة.

٨. جدول تنسيق الواردات.

٩. جدول تنسيق الصرفيات.

١٠. خلاصة الحساب الشهري.

١١. بيان المستندات المتأخرة.

١٢. لجان التعداد والتفتيش:

ذكرت المادة (٢٥) من النظام المالي بأنه على وزير المالية أن يعين خلال شهر كانون الثاني من كل سنة (لجانا للتفتيش والجرد) تقوم بالأعمال التي يحددها في التعليمات التي يصدرها سنويا، لهذه الغاية بما في ذلك عد النقود والطوابع والأذون البريدية والأوراق المالية الأخرى في الدوائر ومراجعة أرصدتها في البنوك وجرد الصناديق فيها.

ويترتب على لجان التفتيش والجرد تقديم تقاريرها إلى وزير المالية في موعد أقصاه (ثلاثة أسابيع) من تاريخ تعينها، ليرفعها إلى رئيس الوزراء مع توصيات بشأنها.

٤. المراقب المالي (المحاسب المفوض):

يعين بقرار من وزير المالية (موظف أو أكثر من موظفي) وزارة المالية لدى كل من الوزارات والدوائر والمؤسسات الحكومية ذات الاستقلال المالي (ويقصد بالدائرة ذات الاستقلال المالي الدائرة التي تتم معاملاتها المالية داخلها دون المرور بقسم محاسبة النفقات في وزارة المالية) وتتلخص مهماته فيما يلي:[1]

١. تدقيق كل مستند صرف ينظم في الوزارة أو الدائرة أو المؤسسة المعين لديها للتأكد من مطابقته للقوانين والأنظمة المالية السارية المفعول والتأكد من توفر المخصصات وأن إنفاقها يتم وفقا للغاية التي رصدت من أجلها.

٢. بعد التأكد من صحة البيانات المثبتة على مستند الصرف يقوم موظف الرقابة المالية بختمه بالختم المخصص لهذه الغاية من قبل وزير المالية والمتضمن عبارة (دقق ويجاز للصرف) وتوقيعه إشعارا بذلك.

٣. لا يجوز صرف مستند قبل تدقيقه من (المراقب المالي) في الوزارة ويتحمل أمين الصندوق المسؤولية كاملة في حالة قيامه بالصرف بدون توقيع المراقب المالي.

---

(١) تعليمات أحكام النظام المالي رقم ٣٨ لسنة ١٩٧٨.

٤. إعلام وزارة المالية فورا وخطيا بكل (مخالفة) لأحكام القوانين والأنظمة المالية.

٥. متابعة تحصيل الإيرادات في الوزارة أو الدائرة المعين لديها وكذلك متابعة دفع تلك التحصيلات إلى صندوق الخزينة في حينه.

٦. المفتش العام في وزارة المالية:

تتلخص مهام المفتش العام فيما يلي:

١. القيام بجولات تفتيشية مفاجئة للمحاسبين وأمناء الصناديق في الدوائر الحكومية المختلفة.

٢. نظرا لما يتمتع به المفتش المالي العام من خبرة واسعة في الأمور المالية فإن بإمكانه تقديم النصح والإرشاد والخبرات المالية للدوائر التي تتطلبها.

٣. إجراء البحوث التي تساعد على تطوير وتحديث عمليات المحاسبة الحكومية.

٤. تحويل كافة البلاغات الواردة من الجمهور أو الموظفين عن اختلاسات بعد التحقق منها في دوائر الدولة إلى المفتش العام حيث يقوم بالتحقيق فيها وتقديم تقارير عنها.

٥. دراسة التقارير الواردة من (ديوان المحاسبة) بنتائج تفتيشية على الوحدات المالية وإعداد التقارير بأهم الملاحظات الواردة واتخاذ ما يلزم من إجراءات لمنع تكرارها أو الوقوع فيها.

ديوان المحاسبة
ودوره في الرقابة على الأموال العامة

تأسس ديوان المحاسبة بموجب القانون رقم ٢٨ لسنة ١٩٥٢، من أجل الرقابة على الأموال العامة من حيث (تحصيل) الإيرادات (وصرف) النفقات، وهو أعلى جهاز في الدولة للرقابة المالية على أموال الدولة.

اختصاصات ديوان المحاسبة ومسئولياته:

أ. مراقبة الواردات:[1]

يكون ديوان المحاسبة فيما يتعلق (بالواردات) مسؤولا عن:

١. التدقيق في تحقيقات الضرائب والرسوم والعوائد المختلفة للتثبت من أن تقديرها وتحقيقها قد تما وفقا للقوانين والأنظمة المعمول بها.

٢. التدقيق في معاملات (بيوع الأراضي والعقارات الأميرية) وتفويضها وتأجيرها.

٣. التدقيق في تحصيل الواردات على اختلاف أنواعها للتثبت من أن التحصيل قد جرى في أوقاته المعينة وفقا للقوانين والأنظمة المتعلقة بها، ومن أن قانون جباية الأموال الأميرية قد جرى تطبيقه على المكلفين الذين (تخلفوا) عن الدفع، ومن أن التحصيلات قد دفعت لصندوق الخزينة وقيدت في الفصول والمواد المخصصة لها في الميزانية العامة.

---

(١) المادة ٨ من قانون ديوان المحاسبة.

٤. التدقيق في معاملات شطب الواردات والإعفاء منها للتثبت من عدم إجراء شطب أو إعفاء في يغر الحالات والأصول المنصوص عليها في القوانين والأنظمة المعمول بها.

ب. مراقبة النفقات:[١]

يكون ديوان المحاسبة فيما يتعلق بالنفقات مسؤولا عن:

١. التدقيق في النفقات للتثبت من صرفها للأغراض التي خصصت لها ومن أن الصرف قد تم وفقا للقوانين والأنظمة.

٢. التدقيق في المستندات والوثائق المقدمة تأييدا للصرف للتثبت من صحتها ومطابقتها لما هو مثبت في القيود.

٣. التثبت من أن إصدار أوامر الصرف تم حسب الأصول الصحيحة ومن قبل الجهات المختصة.

٤. التثبت من أن النفقات قيدت في الفصول والمواد المخصصة لها في الميزانية العامة.

٥. التثبت من عدم تجاوز المخصصات المرصودة في الميزانية إلا بعد الترخيص من الجهات المختصة.

٦. التثبت من أسباب عدم الصرف لكل أو بعض المخصصات التي رصدت للأعمال الجديدة.

٧. التثبت من تنفيذ أحكام قانون الموازنة العامة وملاحقها وكذلك صحة الأوامر المالية والحوالات الصادرة بمقتضاه.

---

(١) المادة ٩ من قانون ديوان المحاسبة.

جـ. مراقبة حسابات الأمانات السلف والقروض والتسويات:

وذلك بتدقيقها للتثبت من صحة العمليات المتعلقة بها ومن مطابقة قيمتها لما هو مثبت في القيود ومن أنها مؤيدة بالمستندات والوثائق اللازمة ومن استرداد السلف والقروض في المواعيد المعينة للاسترداد مع الفوائد المترتبة للخزينة.[1]

هذا وقد نصت المادة الرابعة من قانون ديوان المحاسبة على حق الديوان في مراقبة حسابات المؤسسات والدوائر التي (لا تدخل) ميزانيتها ضمن الموازنة العامة مقابل أجور تحدد من قبل مجلس الوزراء وذلك إذا كلف الديوان بذلك من قبل مجلس الوزراء.

د. مراجعة الحساب الختامي للدولة.

هـ. مراقبة المستودعات الحكومية.

استقلالية الديوان:

ومن أجل إعطاء ديوان المحاسبة الاستقلالية التامة، فإن تعيين رئيس الديوان يتم (بإرادة ملكية)، بناء على تنسيب مجلس الوزراء ويبلغ التعيين للسلطة التشريعية، (ولا يجوز عزله أو نقله) أو الإحالة على التقاعد أو فرض (عقوبات مسلكية) عليه إلا بموافقة السلطة التشريعية، إذا كان المجلس مجتمعا أو (بموافقة الملك) بناء على تنسيب مجل الوزراء إذا كان المجلس غير مجتمع، على أن يبلغ المجلس عند اجتماعه بما اتخذ من إجراءات مشفوعة بالإيضاح اللازم وذلك كما ورد في المادة الخامسة من قانون الديوان.

---

(١) المادة ١٠ من قانون ديوان المحاسبة.

ولا يجوز أن يكون رئيس ديـوان المحاسـبة عضـوا في مجلـس الأعيـان أو في مجلـس النواب، كـما أن المـادة ١١٩ مـن دسـتور المملكـة الأردنيـة الهاشـمية قـد منحـت رئـيس الديوان الحصانة.

مكان التدقيق:

يتم التدقيق على الحسابات الحكومية:

أ. في مكاتب ديوان المحاسبة.

ب. أو في مكاتـب الـدائرة ذات العلاقـة وعـلى هـذه الـدائرة أن تهيـئ المكـان الـلازم لموظفي الديوان في مكاتبها وأن تهيئ وسائل الراحة والخدمات المختلفـة لمـوظفي الديوان.

صلاحية موظفي الديوان:

هذا ومن حق الديوان أن يستوضح من الموظفين الحكوميين وأن يجيبوا عـن هـذه الاستيضاحات بدون إبطاء.

والفحوص المصرح بها وفي حالة ممانعة الموظف المخـتص لموظـف الـديوان لإجـراء التدقيق اللازم فإن لموظف الديوان أن يشمع الخزينة بالشمع الأحمر.

ويحق لموظف ديوان المحاسبة أن يدقق في أي مستند أو سـجل أو أوراق ماليـة إذا هو رأى ذلك لازما، وأن يطلع على المعـاملات الحسـابية والماليـة في جميـع الـدوائر في أي دور من أدوارها سواء في ذلك مما يتعلق منها بـالواردات أو النفقـات ولـه حـق الاتصـال المباشر بالموظفين الموكول إليهم أمر هذه الحسابات ومراسلتهم.

ولمندوب ديوان المحاسبة أن يقوم بالتدقيق بصوره تجعله يتأكد من أن الحسـابات قيدت وفقا للأصـول الصـحيحة بنـاء عـلى النظريـات أو التعلـيمات واللـوائح الماليـة وأن التدابير المتخذة للحيلولة دون التلاعب كافية وفعاله، ولـه أن يوجـه النظـر إلى أي نقـص يتضح له في التشريع المالي أو الإداري والمتعلق بـالأمور الماليـة و يتثبـت مـن أن القـوانين والأنظمة والتعليمات المتعلقة بالأمور المالية والحسابات معمول بها بدقة.

وأن يلفت النظر إلى أي تقصير أو خطأ في تطبيقها وأن يبين رأيه في كفايـة الأنظمـة والتعليمات لتحقيق أغراض القوانين واللوائح المالية.

وقـد نصـت المـادة ١٤ عـلى أن لـرئيس ديـوان المحاسـبة أن يطلـع عـلى التقـارير والمعلومات الواردة من المفتشين سواء أكانوا ماليين أو إداريين ولها تعلـق بـالأمور الماليـة وعلى تقارير التحقيق في المخالفات التي لها صلة بالأمور المالية، وأن يطلب تزويده بكـل ما يرغب الإطلاع عليه من معلومات وإيضاحات من جميع دوائر الحكومة مما له ارتباط بأعمال دائرته.

وقد أوضحت المادة ١٦ بأن الإجابة على الإيضاحات التي يطلبها الـديوان يجـب أن يكون في خلال مدة (لا تتجاوز الثلاثـين يومـا) اعتبـارا مـن تـاريخ وصـوله إذا كـان مركـز العمل (داخل المملكة) ولا تتجاوز الشهرين إذا كان مركز العمل خارج المملكة.

واجبات مدققي الحسابات ديوان المحاسبة:

١. المعرفة التامة بالقوانين والأنظمة المالية.

٢. المعرفة بالمبادئ المحاسبية (حيث يجب أن يكون حاصلا على درجة البكالوريوس في المحاسبة أو العلوم التجارية).

٣. عدم إفشاء المعلومات.

٤. مراعاة كافة أحكام نظام الخدمة المدنية.

٥. عند إعداده لتقريره يجب مراعاة الدقة والإيجاز والوضوح.

٦. تأدية العمل بدقة وأمانة حسب القواعد المحاسبية المتعارف عليها.

٧. محاولة الربط بين المعلومات والمستندات بعضها البعض.

٨. محاولة فهم طبيعة عمل الجهة التي يقوم بتدقيق حساباتها.

التقرير السنوي للديوان:

يقوم رئيس الديوان (ديوان المحاسبة) عادة بعد انتهاء كل سنة بإعداد تقرير سنوي يبسط فيه ملاحظاته ويقدم إلى السلطة التشريعية ويرسل (صورا منه) إلى رئيس الوزراء ووزير المالية ويتضمن هذا التقرير ما يلي:

١. نتيجة التدقيق في الحساب الختامي للحكومة وملاحظاته عليه.

٢. رأي الديوان في إصدار القوانين والأنظمة وتفسيرها.

٣. ملاحظات الديوان حول بعض المخالفات التي وقعت فيها أجهزة المحاسبة في الوزارات والدوائر والمؤسسات والبلديات مدعومة بالسند القانوني القاضي ببطلانها.

٤. ملاحظات الديوان على قضايا (الاختلاس) ومتابعة حق الحزينة في (استرداد) أموالها من المختلسين.

٥. مواضيع مختلفة.

٦. المبالغ التي تمكن ديوان المحاسبة من توفيرها بفضل التدقيق المسبق والتدقيق اللاحق.

رقابة السلطة التشريعية

يمارس (مجلس الأمة) سلطاته في الأشراف على تنفيذ الموازنة في ضوء القواعد التالية:

١. لابد من موافقة المجلس على نقل أي مبلغ من فصل إلى آخر من فصول الموازنة.

٢. يقدم رئيس ديوان المحاسبة تقريرا سنويا عن الحساب الخاص لكل سنة مالية يبسط فيه (ملاحظاته) ويقدمه إلى (مجلس النواب) وعليه أن يضمن هذا التقرير ملاحظاته عن الدوائر والمؤسسات التي كلف التدقيق في حساباتها، مع بيان المخالفات المرتكبة والمسؤولية المترتبة عليها وذلك في بدء كل (دورة عامة) به أو كلما طلب مجلس النواب منه ذلك.

٣. لرئيس ديوان المحاسبة في أي وقت أن يقدم (لمجلس النواب) تقارير خاصة يلفت فيها نظره على أمور يرى أنها من الخطر والأهمية بحيث تستلزم تعجيل النظر فيها.

٤. اعتماد (مجلس الأمة) للحساب الختامي للدولة وتعتبر عملية مناقشة الحساب الختامي للدولة عند الاعتماد بمثابة محاسبة للحكومة على أعمالها.

الحساب الختامي للدولة

تعريف الحساب الختامي:

الحساب الختامي هو كشف (بإيرادات) الدولة ومصروفاتها (الفعلية) عن سنة مالية.

وعليه فإن الحساب الختامي يتضمن الإيرادات (الفعلية) التي حصلت خلال العام وكذلك (المصروفات الفعلية) المدفوعة خلال العام.

أهداف الحساب الختامي:

الهدف من إعداد الحساب الختامي ما يلي:

١. إظهار المركز المالي وما تحقق من (فائض أو عجز).
٢. أحكام الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة من حيث (تحصيل الإيرادات وصرف النفقات).
٣. إتاحة الفرصة للسلطة التشريعية للرقابة على السلطة التنفيذية وذلك من خلال (عرض الحساب الختامي على السلطة التشريعية).

أوجه الشبه والاختلاف بين الحساب الختامي وموازنة الدولة:

١. أوجه الشبه:

أ. يتم تقسيم الحساب الختامي (بنفس طريقه) تبويب الموازنة العامة.

ب. يتم تطبيق (قاعدة العمومية) على الموازنة (والحساب الختامي) حيث يتم عرض الإيرادات والنفقات لكل دائرة دون عمل مقاصة بينهما.

٢. أوجه الاختلاف:

أ. أرقام الموازنة (تقديرية) بينما أرقام الحساب الختامي فعلية.

ب. الموازنة تعد عن (سنة مقبلة) بينما الحساب الختامي يعد عن (سنة سابقة).

جـ. تتكون الموازنة من إيرادات ونفقات بينما يتألف الحساب الختامي من الإيرادات والنفقات (وجدول حالة الخزانة العامة).

وجدول الخزانة العامة تشتمل على (النقدية) المتوفرة في خزائن الدولة (والبنوك) وما للدول من (حقوق) لدى القيد وما (عليها) من التزامات.

تعليمات إعداد الحساب الختامي:

١. فيما يتعلق بالإيرادات (المقدر) (والمحصل فعلاً) وإيضاح أسباب الاختلاف.

٢. إيضاحات تتعلق بالعوامل التي (طرأت) بعد إعداد الموازنة والتي أثرت على تنفيذ الموازنة.

٣. المصروفات (المقدرة) بالموازنة العامة والمصروفات المدفوعة فعلا مع بيان أسباب الانحراف.

٤. كشف (بمفردات الإيجارات) يبين فيه مقدار الإيجار المدفوع لكل مكان مستأجر على حده.

٥. كشف بالديون المستحقة للحكومة طرف الغير.

٦. محضر جرد الخزينة.

الفصل السادس

هيكل النظام المحاسبي
بالوحدات الحكومية

الفصل السادس

هيكل النظام المحاسبي بالوحدات الحكومية

تبين لنا في مجال "سابق" أن "النظام المحاسبي" سواء كان خاص بالوحدات التي تسعى إلى الربح، أو خاص بالوحدات الحكومية أنه يقوم على مجموعة من "المبادئ" العملية للمحاسبة، ومجموعة من الطرق والإجراءات "الفنية"، ويتبع "نظرية القيد المزدوج" وما يترتب عليها من إمساك حسابات متناسقة ومتوازنة، ومجموعة دفاتر منظمة.

ولكن طبيعة النشاط الحكومي" تؤدي إلى "اختلاف" في كثير أو قليل عن مبادئ المحاسبة المطبقة في الوحدات التي تسعى للربح وهي (المحاسبة المالية). ولذلك يعرف النظام المحاسبي الحكومي بأنه: "مجموعة من الطرق والإجراءات والتعليمات المحاسبية المناسبة، تستخدم مجموعة من المستندات والسجلات المحاسبية بهدف حماية تقدير وقوائم مالية، تعكس نتائج النشاط الحكومي".

والنظام المحاسبي الحكومي يهدف إلى توفير "أداة" إحصائية تفيد في حصر وتبويب وتلخيص البيانات، بهدف "الرقابة" على تحصيل الموارد، وسلامة استخدامها في الأغراض المحددة لها مقدماً، وهذه الأغراض متعددة، سواء كانت مالية أو إدارية أو اقتصادية، فليس الهدف من النظام المحاسبي الحكومي "قياس" تغييرات في أصول جديدة.

ويستند النظام المحاسبي الحكومي على "نوعين" من القواعد :

١) قواعد علمية ومهنية:

وهي مجموعة المبادئ العلمية للمحاسبة، وأسس القياس المحاسبي المستخدمة في تتبع وتحليل ودراسة المعاملات المالية وقياس نتائجها.

٢) قواعد فنية:

وهي مجموعة المستندات والسجلات المحاسبية، إضافة إلى مجموعة التعليمات والطرق والإجراءات اللازمة لبيان الحسابات وأنواعها.

يتضح مما تقدم أن "النظم المحاسبي الحكومي" شأنه في ذلك شأن أي نظام آخر، يتكون من عدة عناصر أساسية هي:

المستندات المالية، السجلات المالية، والتقارير والقوائم المالية وتقوم (وزارة المالية)، باعتبارها الجهاز المالي المركزي في الدولة بإصدار التعليمات المالية الملزمة لتشغيل البيانات المالية والمحاسبية في كافة الوحدات الإدارية الحكومية.

في (الأردن) قامت "وزارة المالية" بإصدار التعليمات التطبيقية رقم (٢) لسنة ١٩٨٩م، الصادرة بموجب النظام المالي رقم (٣٨) لسنة ١٩٧٨م، حيث نظمت (أسلوب العمل المحاسبي)، وأنواع السجلات والمستندات، وأساليب الرقابة عليها، وأنواع التقارير المالية والإدارية ... الخ.

وعلى ذلك فإن "عناصر" النظام المحاسبي الحكومي، تخضع في تفصيلاتها وإجراءاتها، للتعليمات المالية التي تصدرها "وزارة المالية" طبقاً "للتشريعات" المالية النافذة المفعول.

واللوائح المالية لا تجيز لمختلف الوحدات الحكومية، أن تستخدم مستندات أو تسجل دفاتر مالية "غير" تلك التي تقررها الوزارة. فإنه لو ترك لكل وحدة حسابية العنان في استخدام ما تراه من (مستندات ودفاتر) لحدث العديد من التضارب والخلط مما يقلل من قيمة "حسابات الحكومة" كأداة رقابية. كما أنه كأسلوب من أساليب "الضبط الداخلي"، تقضي اللوائح الحكومية: "بتوحيد" (المجموعة الدفترية) المستخدمة في جميع الوحدات الحكومية كما اقتضى الأمر "توحيد" طريقة (القيد) في حسابات الحكومة وأيضاً "توحيد" التقارير الحسابية "الدورية"، التي تمكن من المتابعة والتحليل والمقارنة، ومما لا شك فيه أن هذا "التوحيد" هو الطريق الأمثل لتجميع كافة "التقارير" التي تعدها الوحدات الحكومية في "خلاصة" أو (وثيقة) واحدة تعرض نتائج أعمال الحكومة، باعتبار أن "الحكومة" تعتبر مؤسسة مالية واحدة، مكونه من عدد كبير من الوحدات الإدارية، لكل منها تخصصها المحدد من خلال أنشطتها وبرامجها يتطلب ذلك، وضع أساليب وإجراءات تؤمن توفير البيانات المالية لجهات المختلفة، إضافة إلى ما يتطلبه هذا الوضع من توفير أساليب الرقابة الفعالية، على تصرفات هذه الوحدات والاطمئنان على سلامتها مع المحافظة على "موجوداتها" من الضياع أو الاختلاس أو سوء الاستعمال.

تعريف الهيكل التنظيمي للنظام المحاسبي الحكومي:

"هو عبارة عن مجموعة من الوسائل والإجراءات المالية والمحاسبية، التي تؤمن التمويل النقدي للوحدات الإدارية الحكومية، لتمكنها من القيام بالإنفاق على أنشطتها المختلفة، ضمن تخصصاتها المعتمدة في قانون الموازنة العامة، وذلك في ظل إطار النظام المحاسبي المعتمد، بهدف توفير الرقابة اللازمة على

تصرفات الوحدات الحكومية، وتوفير البيانات والمعلومات اللازمة والضرورية لمتخذ القرار".

مراحل عناصر النظام المحاسبي الحكومي:

يمر النظام المحاسبي "بثلاث" مراحل أساسية هي:

١) مرحلة (المدخلات) (وتتضمن إنشاء (المستندات) المالية اللازمة).

٢) مرحلة (العمليات المحاسبية) وتشتمل على كافة السجلات والدفاتر المحاسبية، وتتضمن عمليات: التسجيل، والتبويب والتلخيص.

٣) مرحلة (المخرجات) ويتم فيها تحديد نتائج النشاط وعرض النتائج والتفسير لها.

الشروط الواجب توافرها في النظام المحاسبي الحكومي:

١- أن "يتوافق" مع متطلبات النصوص الدستورية والقوانين واللوائح.

٢- أن تتوافق "تصنيفات وترتيبات النظام المحاسبي مع تصنيفات وتبويبات الموازنة العامة للدولة.

٣- ضرورة "تنظيم الحسابات" بطريقة توضح (مصادر الأموال واستخداماتها).

٤- أن يكون النظام قادراً على توفير المعلومات المناسبة للتخطيط المالي والاقتصادي للدولة.

٥- أن يكون النظام قادراً على الإفصاح الكامل عن المركز المالي للدولة

أنواع الحسابات الحكومية:

تتكون "مجموعة الحسـابات" بالوحـدات الحكوميـة في النظـام المحاسـبي (الأردني) من مجموعتين رئيستين من الحسابات هما:

(١) (حسابات الموازنة العامة)

تتكون من:

أ) حسابات الإيرادات العامة: تحصل عليها الحكومة من عدة مصادر

- الضرائب على الدخل، ضرائب الجمارك والضرائب الأخرى.
- الرسوم المتنوعة على الخدمات.
- العوائد: كإيرادات البنك المركزي وعوائد المؤسسات الأردنية للاستثمار.
- الفوائد والأرباح.

ب) حسابات النفقات العامة:

وهي ثلاثة أنواع:

١) نفقات جارية: وهي المتكررة لحسـن سـير مرافـق الدولـة مثـل: الرواتـب والأجـور والعلاوات، الإيجارات (النور) والمياه، مطبوعات، الخدمات وما شابه ذلك.

٢) نفقات رأسمالية: السدود، الطرق، المطارات ... وما شابه ذلك.

٣) نفقات تمويلية: وهي كالمنح الخارجية، والمساعدات، تقاعد وتعويضات.

(٢) (حسابات خارج الموازنة)

تتكون من:

أ) الحسابات الوسطية: وهي الحسابات التي يتم اقتطاعها في شكل ضريبة الدخل التأمين الصحي، الضمان الاجتماعي، ويتم تقييدها في (حساب مؤقت) لحين تسويتها بصورة نهائية، وهي عبارة عن (أمانات).

ب) حسابات السلف: يتم صرفها ويفتح لها حساب (السلف المدفوعة) لإنجاز أعمال ومهام محددة: ثم يتم تسويتها في حساب (السلف المستردة).

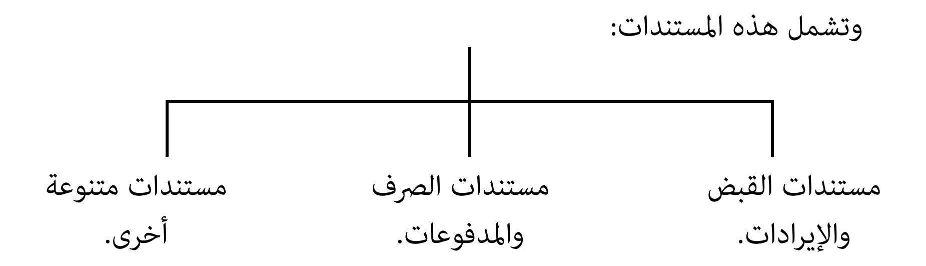
ج) حسابات (المصروفات المستردة): وهي المبالغ التي يتم استردادها بعد صرفها (بالزيادة) أو بغير حق. يتم تسجيلها في ج/١ المصروفات المستردة على (تسويتها) بإعادتها إلى الحساب التي صرفت منه.

د) النقود المنقولة: مبالغ منقولة من حساب إلى حساب آخر، تمثل حركة النقد فقطن وليس لها علاقة مباشرة بحسابات الموازنة أو الحسابات الوسيطة.

مجموعة المستندات:

المستندات هي المصدر الأساسي "للقيد" في الدفاتر والسجلات المحاسبية، وتتعدد أنواعها وتختلف مسمياتها تبعاً لاختلاف الغرض منها:

وتشمل هذه المستندات:



أولاً: مستندات القبض والإيرادات:

١- مستندات القبض (Receipt Voucher): يستخدم لإثبات المبالغ (المقبوضة والإيرادات) المختلفة الرئيسية والفرعية أو عند توريد المقبوضات المختلفة إلى صندوق الإيرادات في وزارة المالية، ويتم إعداده من الموظف المختص (محاسب الدائرة).

٢- إيصال المقبوضات: يحرر بمعرفة أمين الصندوق عن "قبض" استلام مبالغ، يحرر من "ثلاثة" نسخ: الأولى: "للدافع" ، الثانية يتم استخدامها في التسجيل المحاسبي والثالثة: تبقى ثابتة في دفتر الإيصالات.

ثانياً: مستندات الصرف والمدفوعات:

يستخدم عدة أنواع من مستندات الصرف:

١) مستند صرف النفقات: يستخدم هذا المستند لصرف نفقات الموازنة العامة.

٢) مستند صرف النفقات الأخرى: يستخدم هذا المستند للصرف على حسابات: الأمانات، أو السلف، و(لا يستعمل) لصرف نفقات الموازنة العامة، ويكون في شكل: (مستند قيد) للإثبات في اليومية، ومستند

(التسوية)، خاص بإضافة مبالغ أو تنزيل مبالغ للتسوية الحسابية الأخيرة لا يترتب عليه (قبض أو دفع) نقدية.

٣) مستند صرف الرواتب والأجور والعلاوات: يستخدم في صرف رواتب الموظفين والعاملين، ويتضمن الدرجة الوظيفية، وأفراد العائلة والراتب الأساسي والعلاوات والاستحقاقات على الموظف والاقتطاعات بصورها المختلفة، ثم صافي الراتب الواجب دفعه إلى الموظف.

مجموعة الدفاتر المحاسبية المستخدمة في وزارة المالية:

لتحقيق أهداف النظام المحاسبي الحكومي، يتم تصميم مجموعة من الدفاتر المحاسبية، بجانبها مجموعة من الدفاتر "الإحصائية" وتشمل:

١- دفتر اليومية العامة (دفتر الصندوق):

يصمم على الطريقة "الأمريكية"، بدأت وزارة المالية باستخدام دفتر اليومية العامة اعتباراً من ١٩٨٢/١/١م، ويتم فيه تسجيل قيود اليومية بموجب مستندات (القبض والصرف والقيد)، ويسجل فيه محتويات الخلاصة الشهرية للوحدات الحكومية ومراكز المحاسبة، وتظهر فيه الحسابات (الدائنة والمدينة) حسب أنواعها وبشكل إجمالي، ويساعد في معرفة مجموع "النفقات" ومجموع "الإيرادات"، ومجموع حركة كل من الأمانات والسلفيات والحسابات الوسيطة لكل شهر (نموذج ١/٥٩).

دفاتر الأستاذ في المحاسبة الحكومية تسمى (جداول التنسيق) وهي:

نموذج دفتر يومية الصندوق

التاريخ	رقم مستند الصرف	رقم التحويل	رقم مستند القيد	رقم الوصول	رقم مستند القبض	الحساب				الإجمالي				١٢ شهرا ←			
						من	إلى	البيان		المبلغ		من		إلى			
										فلس	دينار	فلس	دينار	فلس	دينار		
									١								
									٢								
									٣								
									٤								
									٥								
									٦								
									٧								
									٨								
									٩								
									١٠								
									١١								
									١٢								
									١٣								
									١٤								
									١٥								
									١٦								
									١٧								
									١٨								
									١٩								
									٢٠								
									٢١								
									٢٢								
									٢٣								
									٢٤								
									٢٥								
									٢٦								
									٢٧								
									٢٨								
									٢٩								
									٣٠								

جدول التنسيق

مقبوضات/مدفوعات شهر ____________ سنة ____________ ٢٠   المركز ____________

الفصل				الفصل				الفصل				الفصل				الفصل				الفصل				الفصل			
المادة				المادة				المادة				المادة				المادة				المادة				المادة			
المستند				المستند				المستند				المستند				المستند				المستند				المستند			
فلس	دينار	رقم الصرف	رقم الدائرة	فلس	دينار	رقم الصرف	رقم الدائرة	فلس	دينار	رقم الصرف	رقم الدائرة	فلس	دينار	رقم الصرف	رقم الدائرة	فلس	دينار	رقم الصرف	رقم الدائرة	فلس	دينار	رقم الصرف	رقم الدائرة	فلس	دينار	رقم الصرف	رقم الدائرة

محاسب ____________

٢- دفتر الأستاذ "الإيرادات" المساعد: المسجل الإجمالي:

يتم فيه تسجيل "الإيرادات" التي يتم قبضها من جميع الوحدات الحكومية، وهو "مقسم" في شكل حقول عمودية: تبين أسماء الوحدات الحكومية وحقول أفقية تمثل أشهر السنة المالية، يتم التسجيل فيه من واقع "الخلاصة" الشهرية "حيث يتم "الترحيل" لقيمة المبالغ الشهرية المقبوضة وحسب نوع الإيرادات، وبجمع الأعمدة الرأسية نحصل على ما تم تحصيله، وبجمع "الحقول الأفقية" نحصل على ما تم تحصيله من الوحدات الحكومية.

٣- دفتر الأستاذ "النفقات" المساعد: (السجل الإجمالي):

يتم فيه تسجيل "النفقات: التي تم صرفها من قبل جميع الوحدات الحكومية ومراكز الحسابات، ومنه يتم العرف على صافي إجمالي "النفقات" لكل "مادة، من مواد الإنفاق، ولكل وحدة حكومية في نهاية السنة المالية، ولكل نوع من النفقات (الجارية والرأسمالية).

٤- دفتر أستاذ (الأمانات) المساعد (سجل الإجماليات):

ويتكون من قسمين: "الأول" يتضمن بيانات الأمانات "المقبوضة" "والثاني" يتضمن بيانات الأمانات "المدفوعة"، ويرحل إلى هذا الدفتر بيانات "الخلاصة الحسابية" لمجموع الأمانات (المقبوضة والمصروفة) لكل شهر، وكل وحدة حكومية ومراكز المحاسبة الأخرى.

٥- دفتر أستاذ (السلفيات) المساعد (سجل الإجماليات):

ويقسم إلى قسمين: "الأول" يتضمن بيانات (السلفيات "المستردة") و"الثاني" يتضمن (السلفيات "المصروفة")، ويتم إجراء المطابقة الشهرية،

بحيث يكون مجموع السلفيات المستردة مساوياً لمجموع العمود (الدائنة) في سجل اليومية العامة في يخص السلفيات، ومجموع السلفيات المصروفة مساويا لمجموع العمود (المدين).

٦- دفتر أستاذ (النقود المنقولة) المساعد:

يتشابه هذا السجل مع سجلات الأستاذ كل من (الأمانات والسلفيات) يفتح في هذا السجل حساب خاص لكل وحدة حكومية ومراكز المحاسبة الأخرى، وترحل إليه (النقود المنقولة) من وحدة إلى أخرى، يساعد على مطابقة حسابات (النقود المنقولة) وصحة حركتها بين الوحدات الحكومية.

٧- دفتر الأستاذ (الشيكات المرتجعة):

يسجل فيه "الشيكات" التي قبضتها الوحدات الحكومية ولم يصرفها (البنك) لسبب أو لآخر، ترحل إليه في الجانب (المدين) جميع الشيكات المرتجعة "لمتابعة تحصيلها"، وترحل هذه الشيكات إلى الجانب (الدائن) عند تحصيلها. ويعبر "الرصيد" عن الشيكات المرتجعة (غير المحصلة).

٨- سجل (المعلقات البنكية):

يسجل فيه الشيكات "المسحوبة" وغير المقدمة للصرف "والإيداعات" لدى البنك ولم تسجل في دفتر الصندوق أو العكس، وبتسوية حساب الشيكات "بصرفها" يكون رصيد الشيكات المعلقة (صفراً)، وبتسوية حسابات الإيداع، يكون رصيد البنك مطابقاً للرصيد الفعلي.

٩- دفتر الأستاذ العام (الحسابات الإجمالية السنوية):

يرحل إليه مجموع كل "مادة" أو فصل من الموازنة العامة من واقع سجل الحسابات الإجمالية الشهرية (الأستاذ المساعد). سواء كانت (الإيرادات أو النفقات) أو الأمانات، أو السلفيات أو الحسابات الوسيطة.

١٠- سجل الحسابات الختامية:

يبوب هذا السجل حسب "فصول ومواد" الموازنة العامة للدولة وأنواع الحسابات الأخرى، ويرحل لهذا السجل "سنوياً" مجموع ما تم صرفه (أو قبضه) على مواد الموازنة والحسابات الأخرى يتكون هذا السجل من سجلات "فرعية" للإيرادات والنفقات ويخصص في كل منهما صفحة لكل "فصل" من فصول الموازنة العامة لحصر كافة الإيرادات وكافة النفقات السنوية.

وتقوم كل وحدة حكومية بإمساك الدفاتر والسجلات المحاسبية التالية:

١) الدفاتر:

دفتر اليومية العامة (دفتر الصندوق)، دفتر الأستاذ العام، دفتر أستاذ (الإيرادات) المساعد، دفتر أستاذ (النفقات) المساعد ودفاتر الأستاذ المساعدة للحسابات الوسيطة: (الأمانات، والسلفيات، والنقود المنقولة).

٢) السجلات الرقابية والإحصائية:

سجل مراقبة المخصصات، سجل الشيكات المرتجعة، سجل الحساب الإجمالي، سجل رواتب الموظفين، سجل الموجودات الثابتة، سجل المشاريع،

سجل ميزان المراجعة، وسجلات أخرى "فرعية" مثل: سجلات الإيجارات، وسجلات العقود.

يتضح مما سبق أن "الدفاتر" المستخدمة في المحاسبة الحكومية لا تختلف عنها في المحاسبة التجارية، فنجد: (دفاتر اليومية) المستخدمة لإثبات المحاسبة، و(دفاتر الأستاذ) المستخدمة للتبويب المحاسبي.

- (دفاتر الأستاذ) تخصص للحسابات المفتوحة بدفتر اليومية ويطلق على عملية (الترحيل) في المحاسبة الحكومية (عملية التنسيق) وعلى دفاتر الأستاذ (جداول التنسيق).
- (الخلاصة الحسابية) وهي تماثل (ميزان المراجعة) في المحاسبة التجارية.

ضوابط وتعليمات مسك الدفاتر الحكومية.

يمكن إيجاز الضوابط والقواعد المنظمة لإمساك الدفاتر المحاسبية الحكومية فيما يلي:

- عدم جواز المحو أو الكشط في الدفاتر والسجلات المحاسبية.
- يمكن "شطب" الخطأ بالحبر (الأحمر)، وكتابة الصواب بالحبر (الأسود أو الأزرق)، مع ضرورة "توقيع" الموظف المسئول.

الفصل السابع

المعالجـــة المحاســـبية
للعمليـات الماليـة الحكوميـة

الفصل السابع

المعالجة المحاسبية للعمليات المالية الحكومية

يتم تسجيل العمليات المالية الحكومية في (دفاتر اليومية) طبقاً لنظرية (القيد المزدوج)، ويتم تبويب الحسابات طبقاً لتبويب (الإيرادات والنفقات) بالموازنة العامة للدولة، وبذلك يمكن إجراء المقارنات بين الأرقام الفعلية والمخطط لها، ومن ثم اكتشاف أي تغييرات (أو انحرافات) بين المبالغ المقدرة مقدماً والمحصلة والمدفوعة فعلاً.

المحاسبة الحكومية تسير على أساس (مبدأ استقلال السنوات المالية) ووفقاً (للأساس النقدي)، حيث يعتبر كأساس "للقياس" المحاسبي في إثبات العمليات المالية في المحاسبة الحكومية في (الأردن) أغلب العمليات المالية التي تتم في الوحدات الحكومية، تتمثل في تحصيل "إيرادات"، وصرف "نفقات" طبقاً لما ورد في الموازنة العامة كما أن التعامل النقدي يتم عن طريق (البنك المركزي) ويمثله (حساب الخزينة).

أولاً: القيود المحاسبية لتحصيل الإيرادات:

إن تحصيل (الإيرادات العامة) لا يرتبط بصدور (قانون الموازنة العامة)، وإنما تنفرد بموجب القوانين والأنظمة التي تحدد من الذي (يدفعها)، وأساليب تقديرها وتحقيقها وإدارتها، بمعنى أن "الإيرادات" مصدرها

القوانين والأنظمة، وتتولى الأجهزة الإدارية تحصيلها لصالح (خزينة الدولة) وهي الخزينة العامة، حيث تتولى (وزارة المالية) "توزيعها" بموجب (قانون الموازنة العامة) على الدوائر الحكومية، لتتولى هذه الدوائر تقديم الخدمات للشعب. دون مقابل أو مقابل رسوم "زهيدة" لا تغطي تكلفة النفقة وتخضع عمليات تحصيل "الإيرادات" إلى قواعد مصدرها الدستور (الأردني)، بأنه "لا يجوز" تحصل ضريبة أو رسم إلا بموجب تشريعات تجهيز عملية جبايتها" (مادة ١١١)، كما تخضع لقاعدة (عمومية الإيرادات العامة).

عمليات التحصيل والتوريد (الإيرادات العامة)

تتم على مراحل:

المرحلة الأولى:

يتم تحصيل الرسوم أو الضرائب أو العوائد من قبل الوحدات المحاسبية المختصة مثل: دائرة ضريبة الدخل، ودائرة الجمارك ودائرة الجوازات العامة ... وغيرها.

المرحلة الثانية:

يتم في هذه المرحلة (تحويل) المبالغ المحصلة بمعرفة الوحدات لحساب (الخزينة العامة)، "وقيدها" في (صندوق الإيرادات العامة) لدى وزارة المالية.

ولذلك فإن القيود المحاسبية تظهر في الدفاتر المحاسبية للوحدة "أولاً" أي في (الخزينة الفرعية)، ثم (ثانياً) في دفاتر المحاسبية "لوزارة المالية"، أي في (الخزينة العامة).

المعالجة المحاسبية (لتحصيل الإيرادات) في الوحدات الحكومية (في نفس المدينة):

في (الأردن) يتم معالجة متحصلات (الخزائن الفرعية) سواء نقداً (أو بشيكات)، بإثباتها بالقيد المحاسب:

أ) الوحدة الحكومية في نفس المدينة

استلام الوحدة المقبوضات

×× من حـ/ الصندوق

×× إلى حـ/ الإيرادات فصل (..) .. مادة (..)

بموجب أمر قبض ...)

ب) في نهاية (كل يوم) يتم إيداع المبالغ المجتمعة لدى (البنك المركزي) في حـ/ الإيرادات العامة)، بموجب "فيش إيداع".

يقوم (المحاسب المختص)، بتسليم نسخة من "فيشة الإيداع" إلى (دائرة المالية) التابع لها الوحدة الحكومية.

ويقوم أمين خزينة الوحدة الحكومية بإثبات (القيد المحاسب):

إيداع الوحدة المقبوضات في البنك المركزي

×× من حـ/ البنك المركزي

×× إلى حـ/ الصندوق

بموجب فيشة الإيداع، وإيصال المقبوضات

إثبات الإيرادات العامة المودعة في البنك المركزي

ويقوم أمين الخزينة (للإيرادات العامة) في وزارة المالية بإثبات قيمة المبالغ التي أودعتها الوحدة الحكومية بالبنك المركزي، بموج (فيشة الإيداع) القيد الآتي:

×× من حـ/ البنك المركزي

×× إلى حـ/ الإيرادات فصل (..) مادة (...).

(بموجب فيشة الإيداع، وإيصال المقبوضات)

٢) المعالجة المحاسبية (لتحصيل الإيرادات) في دفاتر وزارة المالية:

المبالغ التي تقبضها الخزينة العامة (كإيرادات) أو المبالغ التي تقبضها من (الخزائن الفرعية)، وتعتبر إيرادات، يتم تسجيلها بالقيد المحاسب:

أ)

×× من حـ/ الصندوق

×× إلى حـ/ الإيرادات فصل (..) مادة (...).

(بموجب أمر القبض، وإيصال المقبوضات)

ب) توريد المبالغ في نهاية (كل يوم) إلى البنك المركزي بالقيد:

×× من حـ/ البنك المركزي (حساب الإيرادات العامة)

×× إلى حـ/ الصندوق

(بموجب فيشة الإيداع ....)

ج) في (البنك المركزي) في نهاية كل يوم عمل يقوم (بتحويل) المبالغ المجموعة في حساب (الإيرادات العامة) إلى (حـ/ الخزينة العامة) ويحرر البنك المركزي إشعارين (مدين، ودائن):

١) يرسل الإشعار (المدين) إلى أمين الصندوق (الإيرادات العامة) في وزارة المالية.

يقوم (أمين الصندوق) بإعداد (مستند قيد) وإثباته بالقيد:

×× من حـ/ النقود المنقولة المدفوعة

×× إلى حـ/ البنك المركزي

(بموجب مستند القيد، والإشعار "الدائن" من البنك المركزي)

٣) المعالجة المحاسبية للمقبوضات (الإيرادات) المردودة:

قد يتم "قبض" مبلغ (بالخطأ) أو "زيادة" عن الاستحقاق اللازم فإنه يتم أخذ موافقة "وزير المالية" على تصحيح الخطأ، ثم إعداد (مستند تسوية) بمعرفة محاسب التسويات ويتم إجراء القيد الآتي:

×× من حـ/ الإيرادات (فصل ... مادة ...) تنزيل قبض

×× إلى حـ/ الأمانات المتنوعة (إضافة قبض)

(إعادة المبلغ المقبوض بالخطأ "باسم ...")

إذا حدث "خطأ" في عملية (ترحيل) لحساب "بدلاً" من حساب يتم (التصحيح) بتنزيل "المبلغ" من الحساب المرحل إليه بالخطأ، وإضافتها للحساب الصحيح بالقيد الآتي:

تنزيل ×× من حـ/ الإيرادات ضريبة دخل الشركات (فصل.. مادة...)

إضافة ×× إلى حـ/ الإيرادات ضريبة دخل الأفراد (فصل ... مادة...)

(تصحيح خطأ الترحيل بموجب مستند التسوية)

٤) المعالجة المحاسبية للمقبوضات (الإيرادات) بالمحافظات (خارج العاصمة)

في المحافظات يتم تحديد بنك أو أكثر معتمد، يتم إيداع "مقبوضات" الوحدات الحكومية الخاصة (بالإيرادات العامة) لديه في حساب خاص، ويقوم البنك المعتمد (بتحويل) المبالغ المجمعة إليه (للبنك المركزي) وتتم الخطوات التالية:

أ) قبض الإيرادات نقداً أو (بشيكات) بمعرفة الوحدة الحكومية:

تثبت الوحدة الحكومية عملية التحصيل بالقيد المحاسب:

×× من حـ/ الصندوق

×× إلى حـ/ الإيرادات

(بموجب أمر القبض، وإيصال المقبوضات)

ب) قيام الوحدة الحكومية (بإيداع المتحصلات) اليومية لدى البنك المعتد في نهاية كل يوم عمل، تقوم الوحدة الحكومية بإيداع المقبوضات المجمعة، لدى البنك المعتمد بموجب (فيش الإيداع) وإجراء القيد المحاسب:

×× من حـ/ البنك ... (المعتمد)

×× إلى حـ/ الصندوق (المقبوضات المجمعة)

(بموجب مستند قيد وفيش الإيداع رقم ...)

ج) بقيام البنك المعتمد (بتحويل) المبالغ "الإيرادات" المجمعة من الوحدة الحكومية، إلى (حـ/ الإيرادات العامة) لدى (البنك المركزي). يقوم (البنك المركزي) في نهاية كل يوم عمل (بتحويل) هذه الإيرادات إلى (حـ/ الخزينة العامة). ثم يحرر إشعاريين (مدين ودائن):

١) يرسل الإشعار (المدين) إلى محاسب المالية المختص، ويقوم المحاسب بإعداد مستند (صرف) وإثبات القيد الآتي:

×× من حـ/ النقود المنقولة المدفوعة

×× إلى حـ/ البنك ....

(بموجب مستند (صرف) وإشعار مدين من البنك المركزي)

٢) ويرسل البنك المركزي الإشعار (الدائن) إلى أمين صندوق الإيرادات (بوزارة المالية)، وعليه يقوم أمين الصندوق بإعداد (مستند قبض)

يرسله إلى محاسب المالية المختص بالوزارة ويجري القيد المحاسبي الآتي:

×× من حـ/ البنك المركزي

×× إلى حـ/ النقود المنقولة (المقبوضة)

(بموجب إيصال المقبوضات، والإشعار "الدائن" من البنك المركزي)

٥) المعالجة المحاسبية "للمقبوضات" الأخرى:

قد تقوم الوحدات الحكومية بقبض مبالغ كتأمينات أو كأمانات، ضماناً لحقوق الخزينة بذمة الغير، ترد إلى أصحابها عند انتهاء الغرض من تقديمها وتسجل هذه المبالغ في (حسابات الأمانات):

أ) التأمينات:

قد يتم "قبض" قيمة التأمينات نقد (أو بشيكات)، ثم ردها بعد استنفاذ الغرض منها.

١- قبض التأمينات (نقداً): يتم إثباتها بالقيد الآتي:

×× من حـ/ الصندوق

×× :إلى حـ/ التأمينات للغير

(بموجب إيصال المقبوضات رقم ... بتاريخ ...)

٢- قبض التأمينات (بشيك)، يتم الإثبات بالقيد الآتي:

×× من حـ/ البنك المركزي (إيداع الشيكات)

×× إلى حـ/ التأمينات للغير

(بموجب فيشة إيداع وإيصال مقبوضات رقم ... بتاريخ ...)

٣- رد مبالغ التأمينات لأصحابها، يتم الإثبات بالقيد:

×× من حـ/ التأمينات للغير

×× إلى حـ/ البنك المركزي

(بموجب مستند الصرف والتحويل رقم .. بتاريخ ...)

ب) أمانات المشاريع:

عند "قبض" إحدى الوحدات الحكومية مبالغ "كأمانات" يتم إثبات ذلك بالقيد المحاسبي الآتي:

×× من حـ/ الصندوق

×× إلى حـ/ أمانات الدوائر (باسم الدائرة)

(بموجب إيصال المقبوضات رقم ... بتاريخ ...)

عند الإنفاق من مبالغ الأمانات، يتم إثباتها بالقيد:

×× من حـ/ أمانات الدوائر (باسم الدائرة)

×× إلى حـ/ البنك المركزي

(بموجب مستند صرف وتحويل، رقم ... بتاريخ)

٦- المعالجة المحاسبية (للشيكات المرتجعة)

قد يقوم البنك المركـزي" أو البنـوك المعتمـدة بإعـادة بعـض "الشـيكات" إلى قسـم صندوق الإيرادات، لعدم تحصيل قيمتهـا بسـبب عـدم وجـود رصـيد أو اخـتلاف توقيـع الساحب ... الخ وبناء على ذلك يقوم المحاسب المختص بإعداد مستند قيد كما يلي:

×× من حـ/ الشيكات المرتجعة

×× إلى حـ/ البنك المركزي

(بموجب مستند قيد، وإشعار البنك المركزي الدائن)

ب) عند استلام قيمة الشيكات من المستحق عليهم بشيكات جديدة أو نقداً

×× من حـ/ الصندوق

×× إلى حـ/ البنك المركزي (أو حـ/ الصندوق)

(بموجب مستند قيد، وفيشة البنك)

ثانياً: القيود المحاسبية "للنفقات" الحكومية:

سبق الإشارة إلى "تبويب" الموازنة العامة في (الأردن) وتبين لنا أنها تتم وفق أسس معنية هي: التمييز بين النفقات الجارية، والنفقات الرأسمالية، وتقسيم الإنفاق المتكرر إلى مجموعات على أساس البرامج والمشاريع:

كما تبين لنا أن تقدير "النفقات" يتم بطريقة "مباشرة" أي على أساس "الاحتياجات المنتظرة" وتكاليفها، مع الأخذ في الاعتبار لأي "ظروف" معروفة خلال السنة القادمة، التي تعد لها الموازنة العامة، وأن يتم تقدير (النفقات الجارية) على أساس نفقات السنة السابقة، على أن يؤخذ في الاعتبار تحقيق "التعادل" بين الإيرادات المحلية والنفقات المحلية، أما (النفقات الرأسمالية فيتم تقديرها "مباشرة" مع الأخذ في الاعتبار "قدرات" الوزارات والدوائر والمؤسسات على تنفيذ المشروعات.

تعريف النفقات العامة:

النفقات العامة هي المبالغ المالية التي تقوم الدولة أو أحد مؤسساتها العامة بصرفها لشراء السلع والخدمات ومستلزمات أداء العمل، من أجل تحقيق المنفعة العامة، وينص "الدستور" بعدم جواز الصرف للنفقات إلا إذا أجيزت بقانون، ويتم تصنيف "النفقات" في الموازنة العامة إلى:

* النفقات الجارية
* النفقات الرأسمالية.

النفقات الجارية:

هي تلك النفقات التي "يتكرر" دفعها سنوياً بصورة كلية (أو جزئية) بهدف تمكين الجهاز الحكومي من أداء المهام الموكولة إليه.

وتقسم (النفقات الجارية) إلى "أربعة" مجموعات، تمثل كل مجموعة الهدف من الإنفاق، وتشتمل كل مجموعة من هذه المجموعات على عدة "مواد" تمثل كل "مادة" منها غرض الإنفاق الرئيسي، وتستخدم هذه التقسيمات في جميع الوحدات الحكومية، والمجموعات التي قسمت إليها النفقات العامة هي:

١- مجموعة الرواتب والأجور والنفقات والعلاوات.

٢- مجموعة النفقات التشغيلية (سلع وخدمات).

٣- مجموعة النفقات التحويلية.

٤- مجموعة النفقات الأخرى (غير العادية).

* المجموعة "الأولى": وتتضمن كافة ما يدفع (لموظفي الحكومة) نتيجة قيامهم بالعمل.

* المجموعة "الثانية": تتضمن قيمة (السلع والخدمات) التي تتطلبها الوحدات الحكومية "للمساعدة" في تحقيق أهدافها.

* المجموعة "الثالثة": تتضمن ما تدفعه الوحدات الحكومية لجهات "خارجية" (كالضمان لغير المشتركين في الضمان الاجتماعي، ومساهمات الدولة في المنظمات الدولية، والدعم والإعلانات).

* المجموعة "الرابعة": تتضمن ما تدفعه الوحدات الحكومية للسلع (غير العادية) والتي تمثل الموجودات (الأثاث) والأجهزة والآلات والمعدات.

يتضح من التقسيمات "الأربعة" السابقة أن (الموازنة العامة) في الأردن، تستخدم (التصنيف النوعي) "للنفقات"، والذي يستخدم كأساس (للتصنيف الإداري)، حسب الوحدات الإدارية التي يشملها الهيكل التنظيمي العام

للحكومـة، كـما أن الموازنـة العامـة في (الأردن) تسـتخدم (التصـنيف الـوظيفي) لبيـان "التكلفة" لمجموعات الوحدات الحكومية.

٢) النفقات الرأسمالية:

هي التي يتم دفعها في سـبيل الحصـول عـلى (الأصـول) المختلفـة، والقيـام بتنفيـذ المشاريع، وهي "غير متكررة" وتهدف إلى زيادة التكـوين الرأسـمالي وتنشـيط الاقتصـادي القومي، وتختلف "المشاريع الرأسمالية" من وحدة حكومية إلى وحدة أخـرى، ولـذلك لا تظهر كافة مجموعات (النفقات الرأسمالية) في مختلف الوحدات الحكومية.

ويتم تقسيم (النفقات الرأسمالية) بحسب "مصادرها" التمويلية إلى:

أ) النفقات الرأسمالية الممولة من الإيرادات:

وهي التي تمولها "الخزينة العامـة" مـن إيراداتهـا الذاتيـة بشـكل كـلي أو جـزئي في الموازنة العامة، وتتضمن: الرواتب والأجور للعاملين في المشـاريع، المـواد الغذائيـة وقطـع الغيـار وأيـة لـوازم أخـرى تتعلـق بالمشـاريع، تكلفـة الدراسـات والأبحـاث والاستشـارات والمركبـات والمعـدات والآلات والأجهـزة اللازمـة للمشـاريع، وتكليـف الأراضي والمبـاني والإنشاءات الخاصة واللازمة للمشـاريع، كـما تتضـمن "القـروض" الممنوحـة للمؤسسـات العامة التي تنفذ المشاريع.

ب) النفقات الرأسمالية الممولة من القروض والمنح:

تشمل "نفقات" المشاريع الممولة كلياً (أو جزئياً) من "القروض" سوءا الداخلية (أو الخارجية)، في الموازنة العامة، وتتضمن نفس العناصر ونفس المواد الخاصة بالنفقات الرأسمالية الممولة من "الإيرادات".

قد سبق الإشارة بأن (الأردن) استقدمت فريق من "الخبراء" عام ١٩٦٤م، لدراسة الإدارة المالية الحكومية، وقد أوصت هذه "اللجنة" بضرورة استخدام (أساس الالتزام) الذي يجمع بين (قاعدة الربح النقدي، وقاعدة الربح المكتسب) أي يجمع بين أساسين هما:

الأساس النقدي وأساس الاستحقاق، ويتم بناء على ذلك معالجة "الإيرادات" على ضوء مفهوم الأساس "النقدي" ومعالجة "النفقات" في ضوء مفهوم "أساس الاستحقاق" وصدر بناء على توصيات "اللجنة" النظام المالي رقم (٣٨) لسنة ١٩٧٨م، وقد نصت المادة (١٠) على استخدام (أساس الالتزام) في المحاسبة الحكومية في (الأردن)، وللعيوب الانتقادات والمشاكل التي تسبب فيها تطبيق هذا الأساس، تم (تجميد) المادة (١٠) من النظام المالي والمتعلقة "بأساس الالتزام"، وأصبح (الأساس النقدي) هو الأساس "الوحيد" المستخدم الآن في إثبات العمليات المالية المتعلقة (بالإيرادات والنفقات).

القيود المحاسبية للنفقات "المصروفات":

يحكم "صرف" (النفقات العامة) مبدأ هام يقوم على أساس "الفصل" بين الاختصاص الإداري، والاختصاص المحاسبي في التنفيذ، وهذا يعني أنه "لا يكفي" أن تتقرر النفقات العامة في الموازنة حتى تصبح واجبة الأداء، ولكنها

يجب أن "تمر" بمراحل متعددة لغرض صرفها والرقابة عليها، وهي مراحل "أربعة":

١. مرحلة قيام الوقائع المنشئة للنفقة.

٢. مرحلة عقد النفقة.

٣. مرحلة تصفية النفقة.

٤. مرحلة دفع النفقة.

وبعد اعتماد الموازنة العامة للدولة، يكون لكل وحدة حكومية الحق في "الصرف" في حدود الاعتمادات المخصصة لها (السقوف) الشهرية، فالقواعد العامة للموازنة لا تجيز الصرف من مختلف الاعتمادات إلا في حدود (١٢/١) من قيمة الاعتمادات الإجمالية، وذلك لتنظيم عمليات (التمويل والإنفاق) على مدار السنة، وإذا تطلب الأمر "الخروج" على هذه القاعدة، فيكون ذلك بتصريح كتابي خاص من (وزير المالية).

أحكام عامة للرقابة على الصرف:

١- تتحقق "المصروفات" العامة إلا نتيجة تعهد أو التزام، "ترتبط" به الوحدة الحكومية، أي لا بد من نشوء علاقة قانونية.

٢- لا يجوز "الصرف" بدون "ارتباط" سابق، وذلك حتى يمكن من تتبع كل اعتماد خلال السنة المالية، بحيث لا يسمح بالارتباط بأي مصروف إلا في "حدود" المبالغ الأصلية المقررة لها.

٣- لا يجوز الصرف (أو الخصم) على "بنود" الموازنة وأنواعها، إلا بعد تمام المراجعة المستندية المؤيدة.

٤- يمنع صرف أي مبالغ لا بكون لها اعتماد أصلاً بالموازنة أو إذا طلب الصرف "خصما" على اعتماد آخر، أو إذا "تجاوز" المبلغ المطلوب صرفه "الاعـتماد المخصـص"، أو إذا ترتب على الصرف "نقل" اعتماد من "باب" إلى آخر.

٥- تمسك جميع الوزارات والدوائر الحكومية سجلات لمراقبة "الاعـتمادات" المخصصـة في الموازنة العامـة: وذلـك بـأن تمسـك كـل وحـدة سـجل التأديـة والالتـزام (دفـتر الارتباط) من فصول الموازنة، حتى يمكن التأكد مـن عـدم الارتبـاط بالصرـف إلا في حدود الاعتمادات المقررة في الموازنة العامة.

وعلى الوحدات الحكومية أن لا ترتبط أو تتعاقد أو تتفق "ماليـاً" إلا بعـد حصـولها من "الموظف المسئول" عن سجل (التأدية والالتزام) أي سجل "الارتباطـات"، بقـرار كتـابي منه يوضح الفصـل (أو البنـد) "الجـائز" الخصـم عليـه بقيمـة الارتبـاط، وبكفايـة رصـيد "الفصل" لهذا الغرض.

ويمكن إمساك "سـجلاته" للتأديـة والالتزامـات (الارتبـاط) أحـدهما لـدى "المراقـب المـالي"، والآخـر لـدى الوحـدة، يسـتخدم السـجل "الأول" ويخصـص للرقابـة عـلى صرف الاعتمادات التي تقوم الوحدة بصرفها، أما "الثاني" فيساعد على الرقابة المالية للاعـتمادات المخصصة للصرف من الوحدات الحسابية المختلفة التابعة للوحدة.

يتم دفع "المصروفات" طبقا لبنودها بالمبـالغ الإجماليـة، دون خصـم أي "إيـرادات" قد تتحقق نتيجة إنفاقها، بمعنى لا تجري "مقاصة" بينهما، حـق يتحـدد "الإجـمالي" لكـل منهما على حدة.

أولاً: الدفع بالشيكات:

يتم سحب الشيك بالقيمة المطلوبة المعتمدة، ويسجل في "اليومية" بالقيد المحاسب:

×× من مصروفات الموازنة بند (أو فصل...)

×× إلى مصروفات الشيكات

في حالة وجود "استقطاعات" مثل (طوابع لمصلحة الضرائب، أو غرامات) يكون القيد:

×× من مصروفات الموازنة بند (أو فصل...)

إلى مذكورين

ج/١ الاستقطاعات (الحسابات المختصة)

ج/١ الشيكات (بالقيمة الصافية).

في حالة دفع (رواتب الموظفين) وحجز الاستقطاعات منها لصالح جهات أخرى مثل (ضريبة الدخل، الضمان الاجتماعي، التأمين الصحي ...) وغيرها.

يتم إثبات ذلك بالقيد:

×× من حـ/ مصروفات الموازنة (أو فصل...)

إلى مذكورين

×× حـ/ جاري مبالغ دائنة /ضريبة الدخل

×× ج/جاري مبالغ دائنة/ الضمان الاجتماعي

×× ج/جاري مبالغ دائنة/وزارة الصحة

×× ج/الشيكات (بالقيمة الصافية)

صرف المستفيد لقيمة الشيك:

عنـد ورود "إشـعار الخصـم" مـن البنـك المركـزي، مـا يفيـد "صرف" قيمـة الشـيك المستفيد: يحرر (إذن تسوية) وإثباته في دفتر اليومية بالقيد:

×× من ج/الشيكات

إلى حـ/ البنك المركزي (مصروفات) تخفيض

سحب الشيكات "لتحويل" قيم الاستقطاعات للجهات الخاصة بها:

"لتحويل" قيمة "الاستقطاعات" بالقيد:

من مذكورين

×× حـ/ جاري مبالغ دائنة /(ضريبة الدخل)

×× ج/جاري مبالغ دائنة/ (الضمان الاجتماعي)

×× ج/جاري مبالغ دائنة/(وزارة الصحة)

×× ج/الشيكات (بإجمالي المبلغ)

عند ورود "إشعار الخصم" من البنك المركزي يتم إثبات القيد:

×× من ج/الشيكات

×× إلى حـ/ البنك المركزي

المعالجة المحاسبية للشيكات المرتدة:

قد "ترد إلى الوحدة الحكومية "شيكات" سبق إصدارها وللمعالجة المحاسبية لهـذه الشيكات يجب أن (نفرق) بين عدة "احتمالات" كما يلي:

١) ارتداد الشيك بسبب عدم الاهتداء إلى (المستفيد):

أ- يحرر "إذن تسوية" بقيمة "الشيك" المرتد، وإثباته في دفتر حصر التسويات بالقيد:

×× من جـ/الشيكات

×× إلى حـ/ الإيرادات المتنوعة (باسم صاحب الحق)

أو ×× إلى حـ/ الأمانات (باسم صاحب الحق)

ب- عند ظهور (صاحب الحق) ومطالبته بالمستحق له، يحـرر "شـيك" "جديـد"، وإذن تسوية، ويكون القيد المحاسب:

×× من حـ/ الإيرادات المتنوعة (باسم صاحب الحق)

×× إلى حـ/ الشيكات

٢) ارتداد "الشيك" بسبب (عدم استحقاق) المرسل إليه له:

في هذه الحالة يجب أن "نفرق" بين احتمالين:

الاحتمال الأول: رد "الشيك" في (نفس السنة المالية):

يحرر "إذن تسوية" و"يلغى" الشيك، وما ترتب على تحريره من

استقطاعات، أي استبعاد المبلغ الإجمالي من "المصروفات" بقيد "عكس" كما يلي:

من مذكورين

×× حـ/ الشيكات (القيمة الصالحة)

×× حـ/ الاستقطاعات (الحساب المختص) إن وجدت

×× إلى حـ/ المصروفات (فصل... مادة ...)

الاحتمال الثاني: يرد "الشيك" في (سنة مالية تالية):

وفقاً لقاعدة "سنوية الموازنة" يتم تعليق قيمة الشيك لحساب (الإيرادات المتنوعة) بالقيد الآتي:

×× حـ/ الشيكات

أو من مذكورين

×× حـ/ الشيكات (بالقيمة الصافية

×× حـ/ الاستقطاعات (الحساب المختص) إن وجدت

×× إلى حـ/ الإيرادات المتنوعة

٣) ارتداد الشيك بسبب "وفاة" المستفيد:

في هذه الحالة يتم "إلغاء" الشيك لوفاة "المستفيد" ويحرر "إذن تسوية" بالقيد المحاسبي:

أ-

×× من حـ/ الشيكات

أو من مذكورين

×× حـ/ الشيكات (الشيك القديم رقم ...)

×× حـ/ الاستقطاعات (الحساب المختص) إن وجدت

×× إلى حـ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية (باسم صاحب الحق أو الورثة)

ب- عند تحديد أصحاب الحق (الورثة) للمتوفى، يحرر "شيك" (جديد)، ويتم إثباته بالقيد:

×× من حـ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية (باسم الورثة)

×× إلى حـ/ الشيكات (شيك رقم ... الجديد)

٤) فقد الشيك:

في حالة "فقد" المستفيد للشيك، يلزم عند التقدم للوحدة الحكومية بالمطالبة بشيك "جديد" بديل للشيك المفقود، أن يتم اتخاذ الإجراءات القانونية لإلغاء ووقف صرف قيمة الشيك (القديم المفقود)، وتحرير شيك "جديد" بنفس قيمة الشيك المفقود، يدون عليه "بمداد أحمر" وبين /خطين متوازيين/ بأنه حرر "بدل" الشيك الآخر (رقم ...)

وإثبات ذلك بالقيد:

×× من حـ/ الشيكات

×× إلى حـ/ الشيكات (شيك رقم ...).

ثانياً: الدفع بأذون صرف:

الأصل في الصرفيات الحكومية بصفة عامة، أن تكون بموجب "شيكات" على البنك المركزي، وفي حالة عدم وجود فرع للبنك المركزي أو لضآلة القيمة المراد صرفها، يتم دفع "المصروفات" بموجب (أذون صرف)، تسهيلاً لصرف "المستحقات" لأصحاب الحقوق.

١) تحرير "أذون صرف" وتوسيط حـ/ "الحوالات":

يتم تحرير "أذن الصرف" لصرفه من الخزينة ويتم إثباته بالقيد المحاسبي الآتي:

×× من المصروفات (فصل ... مادة...)

إلى مذكورين

×× حـ/ الاستقطاعات (الحسابات المختصة) إن وجدت

×× حـ/ الحوالات (بالصافي)

٢) صرف قيمة "إذن صرف" لصاحب الحق، وورود إشعار من "الخزينة" بالصرف،

يتم إثبات القيد:

×× من حـ/ الحوالات

×× إلى حـ/ الخزينة

٣) في حالة صرف "إذن صرف" من خزينة عامة أخرى، أو من "هيئة البريد"

يكون القيد المحاسبي:

×× من حـ/ الحوالات

×× إلى حـ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية

حالات رد الحوالة:

قد ترد "الحوالة" لعدم الاهتداء لصاحب الحق، أو عدم استحقاق المستفيد للقيمة، أو وفاة صاحب الحق، أو فقد الحوالة، يتم المعالجة المحاسبية تماماً كما في الحالات الخاصة "بالشيكات" مع إحلال حساب الحوالات محل حساب الشيكات.

الفصل الثامن

الحسابات الوسيطة

الفصل الثامن

الحسابات الوسيطة

الحسابات "الوسيطة" هي حسابات ليست موجودة أصلاً ضمن (بنود الموازنة العامة) أو أنها ضمن بنود الموازنة وتحتاج إلى إجراءات معينة قبل (خصم) هذه المبالغ من "المصروفات أو (نقلها) إلى "الإيرادات".

يتضح من التعريف أن "الحسابات الوسيطة" تمثل:

١) مبالغ لا تعتبر إيراداً أو مصروفاً، ولكن يترتب عليها (دائنية أو مديونية) للغير.

٢) أو أنها تمثل مبالغ لا يمكن إضافتها للإيرادات أو خصمها من المصروفات إلا بعد استيفاء إجراءات معينة.

وتقسم إلى:

(١) الحسابات الجارية المدينة "التسوية المدينة"

وتضم:

أ) حساب جاري اعتمادات نقدية مفتوحة بالخارج.

ب) حساب جاري الأمانة "المدفوع مقدماً"

ج) حساب جاري سلفة مستديمة.

د) حساب جاري مبالغ "مدينة" تحت التسوية

هـ) حساب السلفة المؤقتة.

(٢) (الحسابات الجارية الدائنة) "التسوية الدائنة"

وهي الحسابات التي تكون فيها الوحدة الحكومية "مدينة" مؤقتاً للغير، لحين تسويتها أو تحويلها "للإيرادات" وهي:

أ) حسابات التأمينات.

ب) حساب مبالغ "دائنة" تحت التسوية.

ج) حساب جاري حجوزات.

الحسابات الجارية المدينة (التسويات المدينة):

أولاً: حساب جاري اعتمادات نقدية مفتوحة بالخارج:

في حالة تعاقد الحكومة على "شراء لوازم" من الخارج، فقد يكون هناك أحد احتمالين:

١- أن تكون قيمة "الاعتماد" مساوية لقيمة السلع "الموردة" خلال السنة المالية.

٢- أن تكون قيمة "الاعتماد" (أكبر) من المبلغ المدرج ضمن بنود الموازنة العامة، أي استمرار العملية "أكثر من سنة مالية.

في حالة ما تكون (قيمة الاعتماد) تخص سنة مالية "واحدة":

أ) يتم إثبات (فتح الاعتماد) بالبنك المركزي، خصما من حساب الوحدة الحكومية.

وتثبت الوحدة العملية بالقيد المحاسب:

×× من حـ/ المصروفات (فصل ... مادة ...)

×× إلى حـ/ جاري البنك المركزي

ب) إثبات العملية (بقيد نظامي):

×× من حـ/ قيمة اعتماد نقدي مفتوح بالخارج

×× إلى حـ/ المشتريات واللوازم المفتوح عنها الاعتماد

ج) عند ورود المشتريات اللوازم) من الخارج وانتهاء العملية، يتم "إلغاء" القيد النظامي:

×× من حـ/ المشتريات واللوازم المفتوح عنها الاعتماد

×× إلى حـ/ قيمة اعتماد نقدي مفتوح بالخارج

في حالة ما تكون (قيمة الاعتماد) تغطي "أكثر" من سنة مالية:

في هذه الحالة يتم تحديد "الجزء" الخاص بالسنة المالية "الجارية" ويعتبر هذا الجزء (مصروفاً)، أما الجزء الخاص بالسنة التالية "يوسط" له "حساب جاري اعتمادات نقدية بالخارج) ويكون القيد:

أ) فتح الاعتماد من مذكورين

×× حـ/ المصروفات (بالقيمة التي تخص السنة الجارية)

×× حـ/ جاري اعتمادات نقدية بالخارج (بالقيمة التي تخص السنة التالية).

×× إلى حـ/ جاري البنك المركزي

ب) إثبات (القيد النظامي) بكامل القيمة:

×× من حـ/ قيمة اعتماد نقدي مفتوح بالخارج

×× إلى حـ/ المشتريات واللوازم المفتوح عنها الاعتماد

ج) عند "ورود" اللوازم يتم "إلغاء" قيمة اللوازم الواردة "فقط" من "القيد النظامي" بالقيد الآتي:

×× من حـ/ المشتريات واللوازم المفتوح عنها الاعتماد

×× إلى حـ/ قيمة اعتماد نقدي مفتوح بالخارج (بالوارد فقط)

في السنة المالية "التالية" يتم الآتي:

أ)

×× من حـ/ المصروفات

×× إلى حـ/ جاري اعتمادات نقدية بالخارج

(إقفال (الحساب الوسيط) حساب جاري اعتمادات نقدية بالخارج.

ب) "إلغاء" الجزء الباقي في حساب "القيد النظامي" بالقيد:

×× من حـ/ المشتريات واللوازم المفتوح عنها الاعتماد

×× إلى حـ/ قيمة اعتماد نقدي مفتوح بالخارج (بالجزء الخاص بالسنة)

ثانياً: حساب جاري"الأمانة" المدفوع مقدماً:

قد تقوم "الوحدة الحكومية" بدفع مبالغ (كأمانة مقدماً) لجهة أخرى أو (هيئة البريد)، لقيام هذه الجهاد بدفع "مصروفات" نيابة عن الوحدة الحكومية، وتقوم الوحدة بإتباع الآتي:

١) يتم سحب "شيك لهيئة البريد بالمبلغ وإثباته بالقيد:

×× من حـ/ جاري الأمانة المدفوعة (لهيئة البريد)

×× إلى حـ/ الشيكات "مدينة" (مسحوب على البنك المركزي)

٢) عند ورود "إشعار" خصم المبلغ من البنك المركزي يكون القيد:

×× من حـ/ الشيكات

×× إلى حـ/ البنك المركزي "مدينين"

٣) عند تحديد بنود "المصروفات" الواجب خصمها عليها (القيد):

×× من حـ/ المصروفات (فصل ... مادة ...)

×× إلى حـــ/ جـاري الأمانـات المدفوعـة (لهيئـة البريد)

٤) إثبات مبالغ الأمانات (بقيد نظامي) للرقابة على الصرف:

×× من حـ/ الأمانة المدفوعة مقدماً (لهيئة البريد)

×× إلى حـــ/ الخـدمات المـدفوع عنهـا أمانـة مقدماً.

٥) تسوية حسابات الأمانة (أو إقفالها)، عند "الانتهاء":

من "الغرض" الذي أساسه تم فتح حساب جاري للأمانات المدفوعة مقدماً.

يتم "إلغاء" القيد النظامي:

×× من حـ/ الخدمات المدفوع عنها أمانة مقدماً

×× إلى حــ/ الأمانـات المدفوعـة مقـدماً (لهيئـة البريد)

ثالثاً: حسابات جاري السلف المستديمة:

"السـلف المسـتديمة" هـي المبـالغ النقديـة، التـي "يعهـد" بهـا إلى "شـخص" معـين بالوحدة الحكومية يكون "مسئولاً" عن صرف ودفع المبالغ الصـغيرة، ويـتم "الاستعاضـة" عنها كلما تم صرفها.

المعالجة المحاسبية تتم وفقاً للخطوات التالية:

١) إنشاء السلفة: يتم إثباتها بالقيد:

×× من حـ/ جاري السلفة المستديمة/ طرف ...

×× إلى حـ/ الشيكات

٢) الخصم من الحساب الجاري بالبنك المركزي

×× من حـ/ الشيكات

×× إلى حـ/ البنك المركزي

٣) استعاضة السلفة: قبل نهاية قيمة "السلفة" يمكن "للموظف المختص"، تقديم "المستندات" الدالة على "الصرف" من السلفة المستديمة، و"الاستعاضة" عنها بمبالغ جديدة بقيمتها، ويتم الإثبات بالقيد:

×× من حـ/ المصروفات (فصل ... مادة...)

×× إلى حـ/ الشيكات

٤) رد المتبقي من السلفة المستديمة في نهاية العام، وإقفال الحساب الشخصي:

×× من حـ/ الخزينة "بالرصيد الباقي"

×× إلى حـ/ جاري سلفة مستديمة (طرف ...)

الحسابات الجارية الدائنة (التسوية الدائنة):

وهي "الحسابات" التي تتكون "الوحدة الحكومية" (مدينة) مؤقتاً للغير لحين تسوية تلك المديونية، أو تحويلها "للإيرادات"

وتشتمل (الحسابات الجارية الدائنة) تحت التسوية على الحسابات الآتية:

* "الأمانات" على اختلاف أنواعها.

* المبالغ المستقطعة من "المصروفات" لحساب جهات أخرى.

* المبالغ المقبوضة.

* المبالغ المحصلة لحساب جهات أخرى.

* الحجوزات.

أولاً: التأمينات:

هي "المبالغ" التي يقدمها "المقاولون" أو الملتزمون في صـورة نقديـة أو شـيكات، أو خطابات ضمان، أو أسهم وسندات، للوحدات الحكوميـة، في حالـة "المناقصـات" ، ضـمانا لتنفيذ المطلوب منهم.

ويتم إثبات "قيد التحصيل" بالقيود الآتية:

	××	من حـ/ الخزينة		
أو	××	من حـ/ حوالات مالية تحت التحصيل (بشيكات)		
أو	××	من حـ/ جاري كفالات (خطاب ضمان)		
			××	إلى حـ/ جاري تأمينات "مؤقتة"
		أو	××	إلى حـ/ جاري تأمينات "نهائية"

ويتم إثبات قيد "رد" قيمة التأمينات "المؤقتة أو النهائية" بعد انتهـاء الغـرض منهـا بالقيود الآتية.

	××	من حـ/ جاري تأمينات "مؤقتة"		
أو	××	من حـ/ جاري تأمينات "نهائية"		
			××	إلى حـ/ الشيكات (بموجب شيك)
		أو	××	إلى حـ/ الحوالات (بموجب إذن صرف)
		أو	××	/إلى حـ/ جاري كفالات (خطاب ضمان)

ثانياً: جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية:

تشتمل على:

١- المبالغ المحصلة "المقبوضة" من وحدا حكومية على ذمة أعمال أو توريدات أو خدمات.

٢- مبالغ "محصلة" لحساب جهات أخرى.

٣- مبالغ "مستقطعة" من "المصروفات" لحساب جهات أخرى.

يتم إثبات (الأولى والثانية) عند "قبضها" بالقيد:

×× من حـ/ النقدية أو الحوالات المالية تحت التحصيل

×× إلى حـ/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية (باسم ...)

ثم إيداعها المبالغ المحصلة لدى "البنك المركزي" بالقيد:

×× من حـ/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية

×× إلى حـ/ البنك المركزي

المبالغ المستقطعة من المصروفات لجهات أخرى، يتم إثباتها بالقيد المحاسبي الآتي:

×× من حـ/ المصروفات

إلى مذكورين

×× حـ/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية/ ضريبة الدخل

×× حـ/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية/ وزارة المالية

×× ج/جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية/ وزارة الصحة

×× ج/الشيكات (أو جاري البنك المركزي) بالمستحق

ثالثاً: الحجوزات:

يخصص (حساب جاري الحجوزات) في الوحدات الحكومية لإثبات "المبالغ" التي تستقطعها هذه الوحدات م (مستحقات الغير) طرفها، تنفيذاً لحجوزات قضائية.

١- عند "حجز" المبلغ من مستحقات الغير يتم إثبات القيد:

×× من حـ/ المصروفات

×× إلى حـ/ جاري الحجوزات (باسم ...)

٢- عند صرف الحجوزات بشيك أو (إذن صرف) القيد:

×× من حـ/ جاري الحجوزات (باسم ...)

×× إلى حـ/ الشيكات أو حـ/ الحوالات

حالات عملية

تطبيقات محلولة

أولاً: تطبيق عام للمعالجة المحاسبية "الإيرادات"":

فيما يلي بعض العمليات المتعلقة "بإيرادات" إحدى الوحدات الحكومية:

١- بلغت المبالغ الموردة "نقداً" للخزينة العامة للوحدة ٣٥٠٠٠ دينار، وبلغت المبالغ المحصلة لحساب جهات أخرى مبلغ ٢٥٠٠ دينار، وكان الرصيد النقدي الموجود في الخزينة ١٤٠٠٠ دينار، وتقضي تعليمات وزارة المالية بألا يزيد الرصيد في خزينة الوحدة عن ١٢٥٠٠دينار.

٢- بلغت المبالغ المحصلة بإحدى "الخزائن الفرعية" التابعة للوحدة، مبلغ ١٥٠٠دينار، وقد تم توريد المبلغ للبنك.

٣- بلغت الحوالات البريدية "الواردة" مبلغ ٤٠٠٠دينار، وعند الفحص تبين أن منها حوالات بمبلغ ٧٥٠دينار يجب "ردها" لأصحابها، وقامت "هيئة البريد" بإرسال "حوافظ الخصم" بهذه الحوالات، كما تبين أن هناك حوالات بمبلغ ٢٥٠دينار خاصة بإحدى الوحدات الحكومية الأخرى.

٤- بلغت "الشيكات" الواردة للوحدة مبلغ ٣٠٠٠دينار، وقد أرسلت للبنك للتحصيل، وقد أرسل البنك إشعار الإضافة عن شيكات بمبلغ ٢٧٠٠دينار، وأعاد شيكات مرفوضة بمبلغ ٣٠٠دينار.

٥- بلغت المرتبات "المرتدة" من مندوبي الصرف لعدم تقدم "أصحابها" لصرفها مبلغ ٤٠٠٠دينار.

٦- المبالغ "المقيدة" "خطأ" بحساب الإيرادات مبلغ ٣٠٠دينار وقد اتضح أنها مبالغ محصلة لحساب مصلحة الضرائب، وقد تم تحويلها بشيك،

وورد للوحدة إشعار خصم بقيمة الشيك.

المطلوب:

إثبات العمليات السابقة في دفاتر الوحدة.

الحل:

العملية رقم ١:

أ)

٣٥٠٠٠ من حـ/ الخزينة

٣٥٠٠٠ إلى حـ/ الإيرادات (فصل ... مادة...)

أو

٣٥٠٠٠ إلى حـ/ الإيرادات تحت التسوية (في حالة عدم معرفة مبالغ موردة نقداً بالخزينة العامة للوحدة.

ب)

٢٥٠٠ من حـ/ الخزينة

٢٥٠٠ إلى حـ/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية (مبالغ محصلة لحساب جهات أخرى

ج)

١٥٠٠ من حـ/ جاري البنك (إيرادات)

١٥٠٠ إلى حـ/ الخزينة

(توريد المبالغ الزائدة (١٤٠٠٠-١٢٥٠٠) وفقاً لتعليمات المالية)

العملية رقم ٢:

أ)

١٥٠٠ من حـ/ النقدية تحت التسوية

١٥٠٠ إلى حـ/ الإيرادات (فصل ... مادة...)

(مبالغ محصلة بخزينة الوحدة الفرعية)

ب)

١٥٠٠ من حـ/ جاري البنك (إيرادات)

١٥٠٠ إلى حـ/ النقدية تحت التسوية

(توريد المبالغ للحساب الجاري في البنك)

العملية رقم ٣:

أ)

٣٥٠٠٠ من حـ/ المبالغ المدينة تحت التسوية (طرف هيئة البريد)

إلى مذكورين

٣٢٥٠ إلى حـ/ الإيرادات (فصل ... مادة...)

٧٥٠ حـ/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية

(إثبات ورود حوالات بمبلغ ٤٠٠٠، منها ٧٥٠ دينار ترد لأصحابها)

ب)

٣٢٥٠ من حـ/ الحوالات المالية تحت التحصيل

٣٢٥٠ إلى حـــ/ جـاري المبـالغ المدينـة تحـت التحصـيل (طرف الهيئة)

(ورود الشيك بقيمة المحصل بمعرفة هيئة البريد لحساب الوحدة)

ج)

٣٢٥٠ من حـ/ جاري البنك

٣٢٥٠ إلى حـ/ الحوالات المالية تحت التحصيل

(ورود إشعار الإضافة من البنك بقيمة الشيك)

د)

٧٥٠ من حـ/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية

٧٥٠ إلى حـــ/ جـاري المبـالغ المدينـة تحـت التسـوية (طرف هيئة البريد)

(رد الحوالات الخاصة بالغير لأصحابها)

هـ)

٢٥٠ من حـ/ الإيرادات (فصل ... مادة ...) بالاستبعاد

٢٥٠ إلى حـ/ الشيكات

(إرسال الوحدة شيك الوحدة الأخرى)

العملية رقم ٤:

أ)

٣٠٠٠ من حـ/ الحوالات المالية تحت التحصيل

٣٠٠٠ إلى حـ/ الإيرادات (فصل ... مادة ...)

(شيكات واردة للوحدة)

ب)

من مذكورين

٢٧٠٠ حـ/ البنك الجاري

٣٠٠ حـ/ الإيرادات (فصل ... مادة ...) بالاستبعاد

٣٠٠٠ إلى حـ/ الحوالات المالية تحت التحصيل

(توريد شيكات إضافة مبلغ ٢٧٠٠ للحساب الجاري، ٣٠٠شيكات مرفوضة)

العملية رقم ٥:

أ)

٤٠٠٠ من حـ/ الخزينة

٤٠٠٠ إلى حـ/ الإيرادات (فصل ... مادة...)

(مبالغ مرتدة من مندوبي الصرف لعدم تقدم أصحابها للصرف)

العملية رقم ٦:

أ)

٣٠٠ من حـ/ الإيرادات "بالاستبعاد"

٣٠٠ إلى حــ/ جـاري المبـالغ الدائنـة تحـت التسـوية (مصلحة الضرائب)

(المبلغ المستبعد من الإيرادت مقيد بالخطأ)

ب)

٣٠٠ من حـ/ جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية مصلحة الضرائب

٣٠٠ إلى ج/الشيكات

(تحويل رصيد البنك بقيمة الشيك المحول لمصلحة الضرائب)

ج)

٣٠٠ من حـ/ الشيكات

٣٠٠ إلى حـ/ البنك الجاري

(تخصيص رصيد البنك بقيمة الشيك المحول لمصلحة الضرائب)

قامت إحدى الوحدات الحكومية بالعمليات الآتية:

١- قامت بتحصيل ما يلي (في ٢٠٠٨/٧/١٠م):

١٢٠٠٠	ضريبة بيع العقارات (الفصل٣، مادة ٢).
٨٠٠٠	ضريبة مبيعات الفنادق والمطاعم (فصل ٣ مادة ٥).
٥٠٠٠	إيرادات لم يتحدد "نوعها" لعدم استعمال المستندات.

٢- في ٢٠٠٨/٧/٢٠:

تحدد نوع الإيرادات تحت التسوية للمبلغ ٥٠٠٠دينار، وهو عبارة عن ضريبة إضافية (فصل ٣ مادة ١).

كما قامت الوحدة بتحصيل مبالغ قدرها ٢٠٠٠٠دينار تخص وحدة أخرى (ص) وتم سدادها للوحدة في نفس اليوم "بشيك" على البنك المركزي.

٣- في ٢٠٠٨/٧/٢٢:

ورد للوحدة "إشعار خصم" من البنك المركزي، بصرف قيمة الشيك المحول للوحدة (ص).

وقامت الوحدة بتوريد المتحصلات اليومية وقدرها ٢٢٥٠٠دينار للبنك المركزي نقداً. في نهاية نفس اليوم قدم "الصراف" إيصال تسليم المبلغ للبنك المركزي.

٤- في ٢٠٠٨/٧/٢٣:

ورد للوحدة "إشعار إضافة" الخاص بتوريد مبلغ ٢٢٥٠٠دينار في نفس اليوم قامت الوحدة باستلام شيكاً بمبلغ ١٠٠٠٠دينار يخص وحدة حكومية أخرى (ع)، وقامت بإرساله للتحصيل، وفي نهاية اليوم ورد "إشعار إضافة" من البنك المركزي يفيد تحصيل الشيك.

العملية رقم (٥) ٢٠٠٨/٧/٣٠م:

قامت الوحدة بتحرير "شيك" للوحدة (ع) بالمبلغ الخاص بها وفي نهاية نفس اليوم ورد للوحدة "إشعار خصم" من بالمبلغ المحول للوحدة (ع).

العملية رقم (٦) في ٢٠٠٨/٧/٣١م:

قامت الوحدة بدفع "رواتب الموظفين والعاملين" وحجر الاستقطاعات منها على النحو التالي:

* إجمالي المرتبات ٧٣٦٠٠دينار.

* الاستقطاعات كانت على النحو التالي:

٤٢٠٠	دينار	لمصلحة الضمان الاجتماعي
٥٦٠٠	دينار	لمصلحة التأمين الصحي
١٥٠٠	دينار	لمصلحة الضرائب (كسب العمل) ضريبة الدخل.
١٥٠٠	دينار	لحساب الوحدة الحكومية (س).
١٠٠٠	دينار	لحساب الوحدة الحكومية (ص).
٣٠	دينار	لحساب الإيرادات المتنوعة (جزاءات).

١٤٧٠ دينار أقساط سلف مستحقة على العاملين.

٨٥٠٠ دينار لحساب جهات أخرى متنوعة (النقابة/ النادي ...).

وقد حررت "شيكات" باسم كل من الموظفين بصافي الرواتب.

العملية رقم (٧) في ٢٠٠٨/٨/١م:

قامت الوحدة بسحب شيكات لأمر (الوزارات والهيئات) لتحويل قيمة الاستقطاعات الخاصة بكل منهم.

العلمية رقم (٨) في ٢٠٠٨/٨/٥م:

ورد من البنك المركزي "إشعارات خصم" يفيد بصرف وتحويل المبالغ الآتية:

٤٢٠٠ دينار للضمان الاجتماعي

٥٦٠٠ دينار للتأمين الصحي

١٥٠٠ دينار لضريبة الدخل.

١٥٠٠ دينار للوحدة الحكومية (س).

١٠٠٠ دينار للوحدة الحكومية (ص).

٨٥٠٠ دينار بأسماء متنوعة.

١٢٠٠٠ دينار (بكشف بأسماء العاملين) في الوحدة.

حل التطبيق:

العملية رقم (١) ٢٠٠٨/٧/١٠م:

٢٥٠٠٠ من حـ/ النقدية تحت التسوية (لأنها خزينة فرعية).

١٢٠٠٠ حـ/ الإيرادات (فصل ٣، مادة ٢).

٨٠٠٠ حـ/ الإيرادات (فصل ٣، مادة ٢).

٥٠٠٠ حـ/ الإيرادات (فصل ٣، مادة ٢).

(إثبات عمليات التحصيل لإيرادات الوحدة).

العملية رقم (٢) ٢٠٠٨/٧/٢٠م:

أ)

٥٠٠٠ من حـ/ الإيرادات تحت التسوية.

٥٠٠٠ إلى حـ/ الإيرادات (فصل ٣، مادة ١).

(تحصيل مبالغ تخص وحدات أخرى)

ب)

٢٠٠٠٠ من حـ/ النقدية تحت التسوية.

٢٠٠٠٠ إلى حـ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية (وحدة ص).

(تحصيل مبالغ تخص وحدات أخرى)

ج)

٢٠٠٠٠ من حـ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية.

٢٠٠٠٠ إلى حـ/ الشيكات.

(سداد وتحويل المبالغ التي تخص الوحدة (ص) بشيك).

العملية رقم (٣) ٢٠٠٨/٧/٢٢م:

أ)

٢٠٠٠٠ من حـ/ الشيكات.

٢٠٠٠٠ إلى حـ/ البنك المركزي.

(تحويل وخصم مبلغ ٢٠٠٠٠خاص بالوحدة "ص").

(م.) الوحدات الحكومية تستعمل نماذج خاصة بها، ولا تستخدم (اليومية العامة) وهذا للتوضيح الخاص بعملية القيود المحاسبية فقط.

ب)

٢٢٥٠٠ من حـ/ جاري مبالغ مدنية (طرف الصراف ....).

٢٢٥٠٠ إلى حـ/ الحوالات.

(إذن صرف رقم .... بسحب الطرف ... مبلغ ٢٢٥٠٠ لتوريدها للبنك).

ج)

٢٢٥٠٠ من حـ/ الحوالات.

إلى حـ/ الخزينة.

(إيصال رقم ... بإيداع المبلغ بالبنك المركزي).

العملية رقم (٤) ٢٠٠٨/٧/٢٣م:

أ)

٢٢٥٠٠ من حـ/ البنك المركزي (إيرادات).

٢٢٥٠٠ إلى حـ/ جاري مبالغ مدينة (طرف الصراف ...).

(تسوية المبالغ المسحوبة للتوريد).

ب)

١٠٠٠٠ من حـ/ شيكات تحت التحصيل.

١٠٠٠٠ إلى حـ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية (الوحدة ع).

(إرسال الشيكات للتحصيل خاصة بالوحدة ع).

ج)

١٠٠٠٠ من حـ/ جاري البنك المركزي (دائنين)

١٠٠٠٠ إلى حـ/ شيكات تحت التحصيل.

(ورود إشعار إضافة رقم بتحصيل شيك الوحدة ع)

العملية رقم (٥) ٢٠٠٨/٧/٣٠م:

أ)

١٠٠٠٠ من حـ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية (الوحدة ع).

١٠٠٠٠ إلى حـ/ الشيكات

(شيك رقم للوحدة (ع) بقيمة المحصل نيابة عنها).

ب)

١٠٠٠٠ من حـ/ الشيكات

١٠٠٠٠ إلى حـ/ جاري البنك المركزي (دائنيين).

(إشعار خصم رقم ...بقيمة المبلغ المحول للوحدة "ع")

العملية رقم (٦) في ٢٠٠٨/٧/٣١م:

٧٣٦٠٠ من حـ/ مصروفات الموازنة (فصل ١٠٠)

٤٢٠٠٠ حـ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية (الضمان الاجتماعي)

٥٦٠٠ حـ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية (التأمين الصحي).

١٥٠٠ حـ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية (ضريبة الدخل).

١٥٠٠ حـ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية (الوحدة س).

١٠٠٠ حـ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية (الوحدة ص).

٣٠ حـ/ الإيرادات (جزاءات).

١٤٧٠ حـ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية (أقساط بأسماء العاملين).

٨٥٠٠ حـ/ الشيكات (باسم أصحاب الاستقطاعات الخاصة بجهات حكومية).

١٢٠٠٠ حـ/ الشيكات (باسم كل من الموظفين).

(قيمة المرتبات والاستقطاعات عن شهر يوليو ٢٠٠٨).

العملية رقم (٧) في ٢٠٠٨/٨/١:

من مذكورين

٤٢٠٠٠ حـ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية (الضمان الاجتماعي)

٥٦٠٠ حـ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية (التأمين الصحي).

١٥٠٠ حـ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية (ضريبة الدخل).

١٥٠٠ حـ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية (الوحدة س).

١٠٠٠ حـ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية (الوحدة ص).

← حـ/ جاري مبالغ دائنة تحت التسوية (لحساباتهم جاري مبالغ مدينة سلف).

٤٦٥٦٠ إلى حـ/ الشيكات.

(شيكات بقيمة المستحق للجهات الحكومية الأخرى).

العملية رقم (٨) في ٢٠٠٨/٨/٥م:

٧٢١٠٠ من حـ/ الشيكات

٧٢١٠٠ إلى حـ/ البنك المركزي.

(خصم قيمة الشيكات الصادرة لمستحقيها من الحساب الجاري)

ثالثاً: تطبيق محلول:

تمت العمليات المالية التالية في الوحدة الحكومية (س) وكانت كالتالي:

١. قامت الوحدة بشراء مطبوعات وأدوات مختلفة من المورد (ع) بمبلغ ٢٠٠٠ دينار، وحررت شيك للمورد، وذلك في ٢٠٠٨,/١٢/١٥

٢. قامت الوحدة بشراء لوازم متنوعة من المورد (ط) بمبلغ ٣٠٠٠ دينار، وحررت له شيك بالقيمة وذلك في ٢٠٠٨,/١٢/٢٠

٣. حررت شيك رقم ٧٠٠٠ سداداً لمستحق عليها عن شراء لوازم للمورد (ف)، وذلك في ٢٠٠٨/١٢/٢٥؛ بمبلغ ٥٠٠٠ دينار.

٤. في ٢٠٠٠/١/٢ أتضح الآتي:

أ. ورد إشعار خصم من البنك المركزي بما يفيد بصرف قيمة "الشيك" الخاص بالمورد (ع).

ب. ارتد الشيك الخاص بالمورد (ط) لعدم الاستحقاق حيث أتضح أن "المورد" لم يسلم المخازن (المطبوعات).

جـ. أتضح أن المورد (ف) توفى بتاريخ ٢٠٠٨/١٢/٢٧ قبل أن يقدم الشيك للصرف.

٥. في ٢٠٠٩/١/١٥ قامت الوحدة بتحرير شيك جديد لورثة المورد (ف) رقم ١٤٠٠٠.

٦. في ٢٠٠٩/١/١٨ ورد "أشعار خصم" من البنك المركزي بقيمة الشيك المصروف لورثة المورد (ف).

المطلوب:

إجراء إثبات العمليات السابقة بدفاتر الوحدة.

الحل:

العملية الأولى: في ٢٠٠٨/١٢/١٥:

٢٠٠٠ من حـ/المصروفات (فصل...مادة...)

٢٠٠٠ إلى حـ/الشيكات

(شيك رقم ... قيمة شراء مطبوعات وأدوات مختلفة)

العملية رقم (٢): في ٢٠٠٨:/١٢/٢٠

٣٠٠٠ من حـ/المصروفات (فصل...مادة...)

٣٠٠٠ إلى حـ/الشيكات

(شيك رقم ... بقيمة شراء لوازم متنوعة)

العملية رقم (٣) في ٢٠٠٨/١٢/٢٥:

٥٠٠٠ من حـ/المصروفات (فصل...مادة...)

٥٠٠٠ إلى حـ/الشيكات

(شيك رقم ٧٠٠٠ بقيمة شراء لوازم)

العملية رقم (٤) في ٢٠٠٩/١/٢:

أ. ٢٠٠٠ من حـ/الشيكات

٢٠٠٠ إلى حـ/البنك المركزي

(ورد إشعار خصم بقيمة الشيك رقم...منصرف للمودع)

ب. ٣٠٠٠ من حـ/الشيكات

٣٠٠٠ إلى حـ/الإيرادات المتنوعة.

(ارتداد الشيك رقم...لعدم الاستحقاق للمورد "ط" محرر في ٢٠٠٨/١٢/٢٠)

جـ ٥٠٠٠ من حـ/الشيكات (شيك رقم ٧٠٠٠)

٥٠٠٠ إلى حـ/جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية (باسم...)

(رد الشيك لوفاة المستفيد...وإلغاء الشيك)

العملية رقم (٥) في ٢٠٠٩/١/١٥:

٥٠٠٠ من حـ/جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية (باسم...)

٥٠٠٠ إلى حـ/الشيكات (شيك رقم...)

(شيك جديد رقم...لورثة المورد (ف) باسم....)

العملية رقم (٦) في ٢٠٠٩/١/١٨:

٥٠٠٠ من حـ/الشيكات

٥٠٠٠ إلى حـ/جاري البنك المركزي

(ورود إشعار خصم شيك رقم...باسم....)

١. في الوحدة الحكومية (س) تم تحرير شيك بمبلغ ١٥٠٠ دينار كسلفة مستديمة باسم الموظف (محمد فريد) بوصفه أمين العمدة المختارة، وذلك في ٢٠٠٨/٧/١.

٢. ورد للوحدة "إشعار خصم" من البنك المركزي بقيمة الشيك المحرر للسلفة المستديمة.

٣. تقديم "أمين العهدة" في نهاية الشهر بطلب استعاضة للسلفة، وقدم مستندات صرف بمبلغ ١٠٠٠ دينار، وتم استعاضة السلفة بتحرير "شيك" بالقيمة، وورد إشعار خصم ممن البنك المركزي.

٤. في نهاية شهر أغسطس قدم أمين العهدة مستندات صرف من العهدة المستديمة بمبلغ ١٢٠٠ دينار، ورأت الوحدة تخفيض قيمة السلفة المستديمة بمبلغ ٣٠٠ دينار.

٥. في نهاية شهر سبتمبر قدم أمين العهدة مستندات صرف من العهدة بمبلغ ٧٠٠ دينار، وقامت الوحدة "بإلغاء" السلفة المستديمة المتبقية نهائيا.

المطلوب:

إثبات العمليات السابقة في دفاتر الوحدة.

الحل:

١. ١٥٠٠ من حـ/جاري مبالغ مدينة تحت التسوية (باسم محمد فريد)

١٥٠٠ إلى حـ/الشيكات (في حالة صرف من البنك المركزي)

أو إلى حـ/الحوالات (في حالة من خزينة عامة)

(إنشاء سلفة مستديمة باسم محمد فريد)

٢. ١٥٠٠ من حـ/الشيكات

١٥٠٠ إلى حـ/جاري مبالغ مدينة تحت التسوية (محمد فريد)

(إشعار خصم قيمة السلفة المستديمة)

٣. ١٠٠٠ من حـ/المصروفات (موزعة حسب الفصل والمواد)

١٠٠٠ إلى حـ/الشيكات

(استعاضة السلفة المستديمة بالمصروفات التي تمت)

٤. ١٠٠٠ من حـ/الشيكات

١٠٠٠ إلى حـ/البنك المركزي

(خصم شيك رقم ١٠٠٠ استعاضة السلفة)

٥. من حـ/المصروفات (موزعة حسب الفصول والمواد)

إلى مذكورين

٣٠٠ حـ/جاري مبالغ مدينة تحت التسوية (محمد فريد) (تخفيض)

٩٠٠ حـ/الشيكات

(استعاضة السلفة المستديمة، واستبعاد قيمة التخفيض)

٦. من مذكورين

٧٠٠ حـ/المصروفات (فصل...مادة...)

٥٠٠ حـ/الخزينة (بالقيمة المتبقية من السلفة)

١٢٠٠ إلى حـ/ جاري المبالغ المدينة تحت التسوية باسم (محمد فريد)

(إلغاء السلفة المستديمة وتسوية عهدة محمد فريد)

خامسا: تطبيق محلول: الحسابات الوسيطة (جاري اعتمادات مستديمة) (الجارية المدينة)

١. في ٢٠٠٨/٣/١٥ قامت وحدة اللوازم العامة، بفتح اعتماداً نقديا لدى البنك المركـزي بمبلغ ١٠٠٠٠٠ دينار، وقد ورد إشعار البنـك المركـزي بخصـم المبلـغ مـن الحسـاب الجاري.

٢. في ٢٠٠٨/٣/٢٨ تمت عملية الشراء للوازم ووردت مستندات الصرف.

٣. في ٢٠٠٨/١١/١٥ فتحت وحدة اللـوازم العامـة، اعـتماداً نقـداً لـدى البنـك المركـزي بمبلغ ٥٠٠٠٠ دينار، وقد وردت لوازم قيمتها ٣٠٠٠٠ دينار في نفس السنة، والباقي وردت في ٢٠٠٩/١/١٥، وقد ورد إشعار خصم بالقيمة من البنك المركزي.

المطلوب:

إثبات العمليات السابقة في دفاتر وحدة اللوازم.

الحل:

١. "أ" ١٠٠٠٠٠ من حـ/المصروفات (فصل...مادة...)

١٠٠٠٠٠ إلى حـ/جاري البنك المركزي (مصروفات)

(إشعار خصم رقم...بقيمة الاعتماد المفتوح رقم...)

"ب" من حـ/المبالغ المفتوح عنها اعتمادات نقدية بالخارج

١٠٠٠٠٠ إلى حـ/جاري المشتريات المفتوح عنها اعتمادات بالخارج

(القيد النظامي بقيمة الاعتمادات المفتوحة)

٢. ١٠٠٠٠٠ من حـ/جاري المشتريات المفتوح عنها اعتمادات بالخارج

١٠٠٠٠٠ إلى حـ/المبالغ المفتوح عنها اعتمادات نقدية بالخارج

(إلغاء القيد النظامي للاعتماد المفتوح رقم...)

كما يمكن الحل (بقيد مركب) على النحو التالي:

من مذكورين

(القيد الأول) ١٠٠٠٠٠ حـ/ المصروفات (فصل...مادة....)

"فتح الاعتماد" ١٠٠٠٠٠ حـ/المبالغ المفتوح عنها اعتمادات نقدية بالخارج "نظامي"

إلى مذكورين

١٠٠٠٠٠ حـ/ جاري البنك المركزي (مصروفات)

١٠٠٠٠٠ حـ/ جاري المشتريات المفتوح عنها اعتمادات بالخارج (نظامي)

(فتح اعتماد مستندي رقم...وخصم القيمة من الحساب الجاري)

(القيد الثاني) التنفيذ وإلغاء القيد النظامي

١٠٠٠٠٠ من حـ/جاري المشتريات المفتوح عنها اعتمادات بالخارج

١٠٠٠٠٠ إلى حـ/المبالغ المفتوح عنها اعتمادات نقدية بالخارج

(إلغاء القيد النظامي عن اعتماد مستندي رقم...)

في عام ٢٠٠٨: القيد:

٣. أ. من مذكورين

٣٠٠٠٠ حـ/ المصروفات (فصل...مادة...) بقيمة الوارد لسنة ٢٠٠٨

٣٠٠٠٠ حـ/ المبالغ المفتوح عنها اعتمادات نقدية بالخارج "نظامي"

٢٠٠٠٠ حـ/ جاري اعتمادات نقدية مفتوح بالخارج (خاص لسنة ٢٠٠٩)

إلى مذكورين

٣٠٠٠٠ حـ/جاري البنك المركزي (مصروفات)

٣٠٠٠٠ حـ/جاري المشتريات المفتوح عنها اعتمادات بالخارج "نظامي"

٢٠٠٠٠ حـ/جاري البنك المركزي (مدينين) لسنة ٢٠٠٩ (محجوز)

(فتح اعتماد نقدي بالخارج، وخصم القيمة عن سنة ٢٠٠٨ والقيد النظامي بمبلغ ٥٠٠٠٠ دينار (٣٠٠٠٠ دينار)

ب. في عام ٢٠٠٩ القيد:

من مذكورين

٢٠٠٠٠ حـ/المصروفات (فصل...مادة...) وارد سنة ٢٠٠٩

٢٠٠٠٠ حـ/جاري البنك المركزي (مديني) محجوز

٢٠٠٠٠ حـ/المبالغ المفتوح عنها اعتمادات بالخارج (نظام)

إلى مذكورين

٢٠٠٠٠ حـ/جاري اعتمادات نقدية مفتوح بالخارج (وارد سنة ٢٠٠٩)

٢٠٠٠٠ حـ/جاري المشتريات المفتوح عنها اعتمادات بالخارج (نظامي)

٢٠٠٠٠ حـ/جاري البنك المركزي (مصروفات)

(ورود اللوازم لعام ٢٠٠٠ (المتبقية من عام ٢٠٠٨)

جـ إلغاء القيد النظامي:

٥٠٠٠٠ من حـ/جاري المشتريات المفتوح عنها اعتمادات بالخارج

٥٠٠٠٠ إلى حـ/المبالغ المفتوح عنها اعتمادات بالخارج.

(إلغاء القيد النظامي عن اعتماد مستندي رقم....)

(م.) يمكن (إلغاء القيد النظامي) جزئيا عن قيمة كل سنة على حدة.

الفصل التاسع

التقارير الدورية والحسابات الختامية "بالوحدات الحكومية"

الفصل التاسع

التقارير الدورية والحسابات الختامية "بالوحدات الحكومية"

تقوم الوحدات الحكومية بإعداد "تقارير" دورية شهرية أو (ربع سنوية) وذلك بهدف متابعة الأداء خلال السنة المالية، كما أنها تقوم بإعداد (الحسابات الختامي) في نهاية السنة المالية ليعكس ملخص الأداء الإجمالي عن سنة مالية كاملة.

- خطوات إعداد "الحساب الختامي":

يتم تجمع البيانات الواردة في "الملخصات" المالية (الربع سنوية) وإجراء ما يلي:

١. تفريغ الكشوف "الربع سنوية" في جداول فرعية يخصص بعضها "للإيرادات"، والأخرى "للمصروفات".

٢. تلخيص الجداول الفرعية في جدولين أحدهما "للإيرادات" والآخر "للمصروفات"، بحيث يمكن تحديد إجمالي "الإيرادات"، وإجمالي "المصروفات" بالنسبة لكل "باب" من أبواب الموازنة.

٣. إعداد مذكرة توضح (الإيرادات المقدرة) والمتحصلات الفعلية، (والمصروفات القديرة) وما تم إنفاقه فعلا والاعتمادات الإضافية، ونتيجة "الحساب الختامي" من فائض (أو عجز) وكيفية تسويتها.

- **قيود "الإقفال" في حسابات الحكومة:**

قيود الإقفال تتم للعمليات المالية التالية:

١. ترحيل "بواقي" الحسابات في نهاية السنة المالية إلى السنة الجديدة، وذلك بالنسبة للحسابات الجارية المدينة والدائنة فقط، إما (حسابات الموازنة) لا تظهر لها قيود "افتتاحية"، حيث لا تكون لها "أرصدة" في نهاية السنة المالية، حيث تسوى أرصدتها (الفروق) في حساب "الاحتياطي العام" للحكومة.

٢. إثبات "تقديرات" الإيرادات والنفقات العامة، الواردة بالموازنة العامة للدولة.

٣. إثبات المبالغ الإجمالية الواردة في ملخص (المستخرج العام) عن (الإيرادات والمصروفات) بحسب (الباب والفصل، والمادة)، وحسابات التسوية.

٤. إثبات "الفروقات" بين "المصروفات" التقديرية والفعلية، والفرق بين "الإيرادات" التقديرية والفعلية.

- **مثال: تسوية وإقفال حسابات الموازنة:**

يتم المعالجة المحاسبية في صورة مجموعة من "المقارنات" بين كل من (الإيـرادات والمصروفات) على المستويين التقديري والفعلي.

فـيما يـلي الملخصـات الإجماليـة عـن "ربـط" المصرـوفات والإيـرادات كـما وردت بموازنة إحدى السنوات وبيان المصروفات والإيرادات الفعلية عن نفس السنة:

البيان	ربط الموازنة	الفعلي	الفرق
المصروفات	٣,٢٠٠,٠٠٠	٣,٢٥٠,٠٠٠	٥٠٠٠٠
الإيرادات	٣٠٠٠٠٠٠	٢٩٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠
الفرق	٢٠٠٠٠٠	٣٥٠٠٠٠	

المطلوب:

١. إثبات قيود الإقفال في حسابات الحكومة.

٢. ترحيل الحسابات لدفتر الإسكان.

الحل:

أولاً- دفتر اليومية:

أ. إثبات الربط التقديري:

١. ٣٢٠٠٠٠٠ من حـ/الحكومة العمومي

٣٢٠٠٠٠٠ إلى حـ/الوزارات والمصالح (مصروفات)

(إثبات الربط التقديري للمصروفات)

٢. ٣٠٠٠٠٠٠ من حـ/الوزارات والمصالح (إيرادات)

٣٠٠٠٠٠٠ إلى حـ/الحكومة العمومي

(إثبات الربط التقديري للإيرادات)

ب. إثبات المصروفات والإيرادات الفعلية:

٣. ٣٢٥٠٠٠٠ من حـ/المصروفات العامة

٣٢٥٠٠٠٠ إلى حـ/الخزينة

(إثبات المصروفات الفعلية)

٤. ٢٩٠٠٠٠٠ من حـ/الخزينة

٢٩٠٠٠٠٠ إلى حـ/الإيرادات العامة

(إثبات الإيرادات الفعلية)

جـ. إثبات مقارنة الإيرادات والمصروفات الفعلية والمقدرة:

٥. ٣٢٥٠٠٠٠٠ من حـ/الوزارات والمصالح (مصروفات)

٣٢٥٠٠٠٠ إلى حـ/المصروفات العامة

(إقفال حساب المصروفات الفعلية في حـ/الوزارات والمصالح)

٦. ٢٩٠٠٠٠٠ من حـ/الإيرادات العامة

إلى حـ/الوزارات والمصالح (إيرادات)

(إقفال حساب الإيرادات الفعلية في حـ/الوزارات والمصالح)

د. إقفال "الفروق" بين الأرقام الفعلية والربط التقديري:

٧. ٥٠٠٠٠ من حـ/الحكومة العمومي (عن السنة الجارية)

٥٠٠٠٠ إلى حـ/الوزارات والمصالح (مصروفات)

(زيادة المصروفات الفعلية عن المقدر)

٨. ١٠٠٠٠٠ من حـ/الحكومة العمومي (عن السنة الجارية)

١٠٠٠٠٠ إلى حـ/الوزارات والمصالح (إيرادات)

(زيادة الإيرادات المقدرة عن الفعلية)

("أو" بقيد مركب (للقيد السابق)):

١٥٠٠٠٠ من حـ/الحكومة العمومي (عن السنة الجارية)

إلى مذكورين

١٠٠٠٠٠ حـ/الوزارات والمصالح (ربط الإيرادات)

٥٠٠٠٠ حـ/الوزارات والمصالح (ربط المصروفات)

(إقفال الفرق بين التقديري والفعلي للإيرادات والمصروفات)

(بحساب الحكومة العمومي عن السنة الجارية)

٩. ٣٥٠٠٠٠ من حـ/الاحتياطي العام

٣٥٠٠٠٠ إلى حـ/الحكومة العمومي (عن السنة الجارية)

(إقفال حـ/الحكومة العمومي عن السنة الجارية في حـ/الاحتياطي العام)

ثانيا: إقفال العمليات المالية في الحسابات:

يتضح أن حسابات "الإقفال" (ثمانية حسابات) هي:

١. (منه) حساب/الحكومة العمومي (له)

٣٢٠٠٠٠٠	إلى حـ/الوزارات والمصالح (مصروفات)	٣٠٠٠٠٠٠	من حـ/الوزارات والمصالح (إيرادات)
		٢٠٠٠٠٠	من حـ/الحكومة العمومي(عن السنة الجارية)
٣٢٠٠٠٠٠		٣٢٠٠٠٠٠	

٢. (منه) حـ/الوزارات والمصالح (إيرادات) (له)

(إيرادات مقدرة)		(إيرادات فعلية)	
٣٠٠٠٠٠٠	حـ/الحكومة العمومي (تقديري)	٢٩٠٠٠٠٠	حـ/الإيرادات العامة (فعلي)
		١٠٠٠٠٠	حـ/الحكومة العمومي عن السنة الجارية
٣٠٠٠٠٠٠		٣٠٠٠٠٠٠	

٣. (منه) حـ/الوزارات والمصالح (مصروفات) (له)

(مصروفات فعلية)		(مصروفات مقدرة)	
٣٥٢٠٠٠٠	حـ/المصروفات العامة (فعلي)	٣٢٠٠٠٠٠	حـ/الحكومة العمومي (تقديري)
		٥٠٠٠٠	حـ/الحكومة العمومي عن السنة الجارية
٣٢٥٠٠٠٠		٣٢٥٠٠٠٠	

٤. (منه) حـ/الإيرادات العامة (فعلي) (له)

٢٩٠٠٠٠٠	حـ/الوزارات والمصالح (إيرادات)	٢٩٠٠٠٠٠	حـ/الخزينة
٢٩٠٠٠٠٠		٢٩٠٠٠٠٠	

٥. (منه) حـ/المصروفات العامة (فعلى) (له)

٣٢٥٠٠٠٠	حـ/الخزينة	٣٢٥٠٠٠٠	حـ/الوزارات والمصالح (مصروفات)
٣٢٥٠٠٠٠		٣٢٥٠٠٠٠	

٦. (منه) حـ/الخزينة (له)

....	رصيد بداية السنة	٣٢٥٠٠٠٠	حـ/المصروفات العامة
٢٩٠٠٠٠٠	حـ/الإيرادات العامة	.....	رصيد نهاية السنة المالية
(٣٥٠٠٠٠)	عجز		
٣٢٥٠٠٠٠		٣٢٥٠٠٠٠	

٧. (منه) حـ/الحكومة العمومي عن السنة الجارية (له)

٢٠٠٠٠٠	حـ/الحكومة العمومي (عجز مقدر)	٣٥٠٠٠٠	حـــ/الاحتيــاطي العام
١٠٠٠٠٠	حـ/الوزارات والمصالح (إيرادات)		
٥٠٠٠٠	حـ/الوزارات والمصالح (مصروفات)		
٣٥٠٠٠٠			

٨. (منه) حـ/الاحتياطي العام للحكومة (له)

٣٥٠٠٠٠	حــ/الحكومـة العمـومي (رصـيد نهايـة السنة)	....	رصـــيد بدايـــة السنة

أسئلة

السؤال الأول:

تحت كل فقرة ٤ إجابات واحدة منها صحيحة. المطلوب وضع دائرة حول الجـواب الصحيح

١. **من واجبات مدققي ديوان المحاسبة:**

أ. تأدية العمل بدقة وأمانة.

ب. الربط بين المعلومات والمستندات ببعضها .

ج. أ+ب .

د. لا شيء مما ذكر .

٢. **إن التسويات الجردية في المحاسبة الحكومية تعتمد على أساس:**

أ. المعدل.

ب. النقدي.

ج. الاستحقاق.

د. لا شيء مما ذكر.

٣. **تتخذ الوحدات الإدارية الحكومية مجموعـة موحـدة مـن الـدفاتر والسـجلات تقـوم بطباعتها:**

أ. ديوان المحاسبة.

ب. وزارة الأشغال العامة.

ج. وزارة المالية.

د. لا شيء مما ذكر.

٤. النفقة الجارية:

أ. تعمل في المساعدة على صرف مخصصات موظفي القطاع العام.

ب. النفقة الضرورية لقيام الجهاز الإداري الحكومي وتمكينه من أداء المهام الموكلة إليه.

ج. التي يتم دفعها من الخزينة العامة من إيراداتها الذاتية.

د. هي التي يتم دفعها من المصروفات الخاصة في مكتب الوزير.

٥. نظرية الأموال المخصصة تركز على هدف أساسي هو:

أ. تشغيل البيانات المالية للتوصل إلى صافي الربح أو الخسارة والمركز المالي للوحدة.

ب. إن رأس المال عنصر أساسي لا بد من توفره في كل الوحدات لتحقيق الأهداف المرسومة.

ج. تخصيص مجموعة من الموارد يكون لتأدية نشاط معين واستخدام هذه الموارد يكون مقيدا بالغرض الذي تخصص من اجله.

د. لا شيء مما ذكر.

٦. من مزايا التبويب الإداري:

أ. يوضح المخصصات من النفقات التي تمثل السقف السنوي المسموح للإنفاق.

ب. يمكن تحديد الرقم الإجمالي لنفقات أي باب.

ج. يسهل عملية ترشيد اتخاذ القرارات.

د. يساعد في متابعة مخصصات موظفي وزارة الأشغال العامة.

٧. ان المعالجة المحاسبية في حالة فقد الشيك:

أ. يجعل حساب النفقات فصل ...مادة دائناً.

ب. يجعل حساب الصندوق مديناً.

ج. يجعل حساب الشيكات جديد رقم... دائنا.

د. لا شئ مما ذكر.

٨. موازنة الأداء:

أ. تقوم بتزويد الإدارة بوسائل القياس.

ب. تهتم بتبويب موازنات الوحدات الإدارية.

ج. تهتم في الاعتمادات الحكومية.

د. تهتم في متابعة أداء الحكومة.

٩. دفتر اليومية العامة المستخدم في وزارة المالية يصمم حسب الطريقة:

أ. الأمريكية.

ب. الفرنسية.

ج. الإنجليزية.

د. الإيطالية.

١٠. الذي يدقق على القطاع الحكومي كرقابة خارجية:

أ. ديوان المحاسبة.

ب. وزير المالية بطلب من هيئات التدقيق الخارجي.

ج. مكتب رئيس الوزراء.

د. لا يوجد تدقيق على الحكومة.

١١. تماثل الخلاصة الشهرية في المحاسبة الحكومية:

أ. حساب الأرباح والخسائر في المحاسبة التجارية.

ب. ميزان المراجعة في المحاسبة التجارية.

ج. دفاتر الأستاذ المساعد في المحاسبة التجارية.

د. لا شيء مما ذكر.

١٢. إن سجل الموجودات الثابتة في المحاسبة الحكومية يعتبر من:

أ. الدفاتر اليومية العامة.

ب. السجلات الإحصائية(الرقابية).

ج. دفاتر الأستاذ المساعد.

د. لا شيء مما ذكر.

١٣. تعرف الرقابة في الوحدات الحكومية:

أ. مجموعة من الإجراءات التي توضع للتأكد من التنفيذ الفعلي.

ب. مجموعة من البيانات التي توضع لمتابعة الصرف الحكومي.

ج. مجموعة من الاستراتيجيات التي توضع لمتابعة الموازنة الحكومية.

د. مجموعة من القواعد التي توضع من اجل المشتريات الحكومية.

١٤. من مسؤوليات ديوان المحاسبة:

أ. التدقيق في النفقات للتثبيت من صرفها للأغراض التي خصصت لها.

ب. التدقيق من انتهاء الموازنة العامة قبل نهاية شهر ١٢/ من كل عام.

ج. متابعة العمليات التجارية التي تديرها الدولة.

د. تدقيق الحسابات الضريبية والمالية في البنك المركزي.

١٥. يتم إثبات ارتداد الشيك لعدم قيام المستفيد بالاستلام لعدم الاهتداء اليه:

أ. بجعل حساب الحوالات دائنا.

ب. يجعل حساب الإيرادات المتنوعة دائنا.

ج. بجعل حساب الصندوق مدينا.

د. لا شي مما ذكر.

١٦. يتم معالجة نقل السلفة من موظف لاخر:

أ. بجعل حساب المصروفات مدينا.

ب. بجعل حساب الخزينة مدينة.

ج. بجعل حساب جاري سلفة دائمة مدينا.

د. لاشي مما ذكر.

١٧. يصدر الأمر المالي العام عن وزير المالية:

أ. لمرة واحدة في السنة للصرف من النفقات الجارية.

ب. لشهر واحد للصرف من النفقات الجارية .

ج. في كل مرة يتم فيها الصرف من النفقات الرأسمالية.

د. لا شي مما ذكر.

١٨. عند إجراء المعالجة المحاسبية للإيرادات المقبوضة عن طريق البنوك التجارية :

أ. يجعل حساب البنك التجاري مديناً.

ب. يجعل حساب الإيرادات فصل...مادة دائناً.

ج. يجعل حساب إيرادات تحت التسوية دائناً.

د. أ+ب .

١٩. كتب محاسب المالية القيد التالي في دفاتر الوزارة :

من حـ/ النقود المنقولة المدفوعة (خزينة)

إلى حـ/ البنك المركزي

ان هذا القيد يدل على ان العملية هي:

أ. ورود إشعار دائن من ماليات المحافظات.

ب. ورود إشعار مدين من البنك المركزي.

ج. ورود إشعار دائن من البنك المركزي.

د. ورود قسائم إيداعات من البنك المركزي .

٢٠. ان المعالجة المحاسبية في حال رد الإيرادات التي استوفيت خطأ في نفس السنة :

أ. يجعل حساب رديات إيرادات سنوات سابقة مدينا.

ب. يجعل حساب الصندوق مديناً.

ج. يجعل حساب الإيرادات فصل... مادة دائنا.

د. لا شئ مما ذكر.

٢١. يتم توحيد المصطلحات المالية والمحاسبية في الوحدات الحكومية لضمان:

أ. تحقيق الدقة في العمل المالي والمحاسبي في جميع الوحدات الحكومية.

ب. الرقابة على العاملين في الهيكل الحكومي.

ج. صرف النفقات بدقة في المشاريع المخصصة لها.

د. الرقابة على الإيرادات الحكومية فقط.

٢٢. من القواعد الأساسية لإعداد الموازنة العامة للدولة:

أ. سنوية الموازنة .

ب. عمومية الموازنة.

ج. شمول الموازنة.

د. جميع ما ذكر.

٢٣. سهولة فرض الرقابة المالية والإدارية هي أحد مميزات:

أ. أساس الاستحقاق .

ب. الأساس النقدي.

ج. الأساس النقدي المعدل.

د. التقسيم النوعي .

٢٤. ان الموازنة العامة في فترات الانكماش تعمل على:

أ. زيادة الضخ في النقود.

ب. سحب النقود الزائد.

ج. الحد من الإنفاق وزيادة الضرائب.

د. زيادة الإنفاق وتخفيض الضرائب.

٢٥. موازنة البرامج تهتم:

أ. الإدارة العليا.

ب. الإدارة الوسطى.

ج. في تنفيذ برامج الدولة.

د. ب+ج.

٢٦. الموازنة العامة يتم اقتراحها من:

أ. السلطة القضائية.

ب. السلطة التشريعية.

ج. السلطة التنفيذية.

د. السلطة المحلية.

٢٧. الموازنة العامة هي:

أ. اداة على تنفيذ ودراسة العطاءات.

ب. اداة رقابية على المال العام.

ج. اداة رقابية على زيادة الانفاق.

د. اداة رقابية على الإيرادات.

٢٨. ان الموازنة العامة تعمل:

أ. الاستقرار المستوى العام للاسعار.

ب. انخفاض المستوى العام للاسعار.

ج. ارتفاع المستوى العام للاسعار.

د. زيادة الضرائب على المستوى العام للاسعار.

٢٩. ان الموازنة العامة في حالة التضخم تعملى على:

أ. زيادة الصخ في النقود.

ب. سحب النقود الزائد.

ج. زيادة الضرائب.

د. تخفيض الضرائب.

٣٠. يسمح في الموازنة العامة نقل المخصصات بين مواد الموازنة العامة بقرار من:

أ. رئيس الوزراء

ب. رئيس مجلس النواب.

ج. مدير عام الموازنة.

د. أمين عام وزارة المالية.

٣١. أن رأس مال في المنشأت غير الربحية:

أ. يتجدد سنوياً.

ب. لا يتجدد يبقى ثابت.

ج. يتجدد كل أربع سنوات مع مجلس النواب.

د. يتجدد فقط بقرار وزير المالية.

٣٢. الذي يدقق على القطاع الحكومي:

أ. ديوان المحاسبة الحكومي.

ب. وزير المالية بطلب من هيئات التدقيق الخارجي.

ج. مكتب رئيس الوزراء.

د. لا يوجد التدقيق على الحكومة.

٣٣. يستخدم مستند الالتزام:

أ. لتخفيض مخصصات المتعاقد عليها.

ب. لزيادة مخصصات المتعاقد عليها.

ج. لتصويب الايرادات.

د. لصرف رواتب موظفي الدولة.

٣٤. في دفاتر الوحدة الادارية:

أ. يتم التسجيل حسب الطريقة الضربية.

ب. يتم التسجيل حسب الطريقة الامريكية.

ج. يتم التسجيل حسب الطريقة الانكليزية.

د. يتم التسجيل حسب الطريقة الايطالية.

٣٥. نظرية الأموال المخصصة تركز على هدف أساسي هو:

أ. أن عنصرا رأس المال، عنصر اساس من لابد من توفره في كل الوحدات الحكومية، لتأدية كل ما يتعلق بها من وظائف.

ب. تخصيص مجموعة من الموارد لتأدية نشاط معين، واستخدام هذه الموارد يكون مقيداً بالغرض الذي خصصت له.

ج. تشغيل الاموال، للتواصل إلى اقصى أرباح من تدوير الاموال في المجال المخصصة له.

د. جميع ما ذكر.

٣٦. أتسع دور تدخل الدولة في كافة المجالات والقطاعات بهدف:

أ. تأكيد سيادتها والمحافظة على سيادتها والتزام الشعب في احترام قوانين الدولة.

ب. تحقيق التنمية الاقتصادية والاستخدام الأمثل للموارد المتاحة والتوزيع الأمثل للدخل القومي.

ج. تحقيق التنظيم الجيد للدولة وربط الهيكل التنظيمي لوظائف الدولة بكافة الوظائف السيادية.

د. العمل على خدمة القطاع المالي.

٣٧. إن موازنة الاعتمادات تواجه احد الانتقادات التالية:

أ. عدم تحيد الموارد اللازمة لإنجاز العمل المطلوب.

ب. اعداد موازنة على اساس معايير التكلفة.

ج. ان استخدام موازنة الاعتمادات يتطلب العديد من الموظفين.

د. عدم تقديم البرامج والأنشطة الحكومي.

٣٨. تعتمد المحاسبة الحكومية:

أ. على أن الايرادات الحكومية تغطي النفقات.

ب. على نظرية الشخصية المعنوية.

ج. على نظرية الأموال المخصصة.

د. لا شيء مما ذكر.

٣٩. إن مبدأ التخصيص الحكومي:

أ. هو أن يتم ايداع هذه الأموال لمدة تزيد عن السنة المالية وتدوير هذه الأرصدة التي لم يتم صرفها للسنوات اللاحقة.

ب. هو أن يتم ايداع هذه الأموال فقط من اجل الصرف على دوائر حكومية متخصصة.

ج. هو أن يتم إيداع هذه الأموال في البنك المركزي الحكومي للصرف على موظفي الحكومة.

د. هو أن يتم إيداع هذه الأموال الحكومية في أن تتخصص في المشاريع الاستثمارية لسنة واحدة فقط.

٤٠. النفقة الجارية:

أ. تعمل في المساعدة على صرف مخصصات موظفي القطاع العام.

ب. النفقة الضرورية لقيام الجهاز الإداري الحكومي وتمكينه من أداء المهام الموكلة إليه.

ج. التي يتم دفعها من الخزينة العامة من إيراداتها الذاتية.

د. هي التي يتم دفعها من المصروفات الخاصة في مكتب الوزير.

٤١. مستند القيد:

أ. هو يستخدم لقيد العمليات المالية الغير نقدية.

ب. هو المستند الذي تنظمه عند إجراء أية عملية القبض.

ج. هو الخلاصة الحسابية الشهرية.

د. لا شيء مما ذكر.

٤٢. إن مبدأ التخصيص الحكومي:

أ. هو أن يتم إيداع هذه الأموال لمدة تزيد عن السنة المالية وتدوير هذه الأرصدة التي لم يتم صرفها للسنوات اللاحقة.

ب. هو أن يتم إيداع هذه الأموال فقط من أجل الصرف على دوائر حكومية متخصصة.

ج. هو أن يتم إيداع هذه الأموال في البنك المركزي الحكومي للصرف على موظفي الحكومة.

د. هو أن يتم إيداع هذه الأموال الحكومية في أن تتخصص في المشاريع الاستثمارية لسنة واحدة فقط.

٤٣. إن اعداد الموازنة وفقا لنظام موازنة الأساس الصفري يتم من خلال أسلوب:

أ. على أساس الاهتمام بالتكلفة الكلية لإنجاز الأعمال.

ب. على أساس تطبيق موازنة التخطيط والبرامج.

ج. على أساس قياس التكاليف والمنافع.

د. على أساس التعميم لجميع البرامج والنشاطات.

٤٤. أهداف الرقابة الداخلية في الوحدات الإدارية الحكومية:

أ. التحقق من دقة تقديرات الموازنة العامة.

ب. التحقق من تنفيذ الصرفيات الحكومية.

ج. متابعة المشتريات الحكومية.

د. التحقق من وجود المدقق الداخلي في الوزارات الحكومية.

٤٥. من عيوب الموازنة الصفرية:

أ. تتطلب أكثر من توقيع من وزارة المالية ومصادقة من مجلس النواب.

ب. تتطلب الكثير من القرارات من وزارة المالية.

ج. تتطلب الكثير من التحليل والبيانات والمعلومات.

د. تتطلب الكثير من الاموال للإنفاق على المشاريع الرأسمالية.

٤٦. إن المرحلة الأولى من مراحل إعداد الموازنة الأردنية هي (مرحلة التعليمات) التي تمثل بـ :

أ. خطاب وزير المالية.

ب. بلاغ رسمي يصدر عن وزير المالية.

ج. بلاغ رسمي يصدر عن رئيس الوزراء.

د. بلاغ رسمي يصدر عن دائرة الموازنة.

السؤال الثاني:

أ . يتطلب إعداد الموازنة العامة للدولة عدد من المراحل اذكرها؟

ب. تهدف وزارة المالية من مراقبتها تنفيذ الموازنة تحقيق عدد من الأهداف اذكرها؟

السؤال الثالث:

تمت العمليات المالية التالية في دفاتر مديرية مالية شرق عمان في شهر آب ,٢٠٠٨

١- في ٢٠٠٨/٨/١ قامت شركة مصانع الكرتون الأردنية المساهمة المحدودة بدفع مبلغ ٨٠٠٠ دينار مباشرة في البنك المركزي لحساب ضريبة الدخل المستحقة عليها عام ,٢٠٠٠

٢- تم في ٢٠٠٨/٨/١ استخراج سلفة دائمة للموظف احمد بمبلغ ٥٠٠٠ دينار، واستلمت الدائرة إشعارا من البنك بالصرف.

٣- في ٢٠٠٨/٨/٢ ، قامت الوحدة بفتح اعتماد نقدي لشراء لوازم من الخارج بمبلغ ١٥٠٠٠٠ دينار ، خاصة بالفصل ٥ مادة ٤) ، وقد ورد إشعار خصم بالقيمة من البنك المركزي ، واللوازم تصل في ٢٠٠٨/٨/٣٠.

٤- قدمت الدنمارك منحة مالية قدرها ٦٠٠٠٠٠ دينارا لإنشاء وتطوير مركز المعلومات الخاص بالدائرة.

٥- عند إحالة مشروع إقامة مركز المعلومات أعلاه تم قبض مبلغ ٩٠٠٠ دينار تأمينات مؤقتة نقدية من الشركة المنفذة تم تحويله فيما بعد بالكامل لتامين نهائي وذلك لضمان حسن التنفيذ.

٦- تم انجاز مشروع مركز المعلومات المقدم كمنحة من السويد وتم صرف جميع مخصصاته .

٧- قامت الدائرة برد التأمين النهائي دون خصم للشركة المنفذة لمشروع مركز المعلومات الذي استلمته سابقا وذلك بموجب شيك.

٨- في ٢٠٠٨/٨/٣٠ ، قامت الوحدة بدفع رواتب العاملين وحجز الاستقطاعات اللازمة منها على النحو التالي:

إجمالي المرتبات = ٥٠٠٠٠٠ دينار.

الاستقطاعات كانت على النحو التالي:

١٠٥٠٠٠ دينار لمصلحة الضمان الاجتماعي.

١٤٠٠٠ دينار لمصلحة التامين الصحي.

٣٧٥٠ دينار لمصلحة الضرائب (ضرائب الدخل).

٣٧٥٠ دينار لحساب الوحدة (أ) شراء بالأقساط

٢٥٠٠ دينار لحساب الوحدة (ب) للعاملين.

٣٠٠ دينار جزاءات على العاملين.

وقد حررت شيكات بالصافي من العاملين حسب المستحق لكل منهم .

٩- ارتد للدائرة الشيك الصادر كراتب لأحد الموظفين بمبلغ ٥٠٠ دينار بسبب وفاة المستفيد وتم تحويل المبلغ للورثة بشيك جديد .

١٠- في نفس التاريخ وصلت اللوازم المفتوح عنها اعتماد نقدي بالخارج.

المطلوب: إثبات العمليات السابقة في سجلات الوحدة، وفقا لنظرية القيد المزدوج.

السؤال الرابع:

تمت العمليات المالية التالية في موازنة \ وزارة المالية للسنة التالية ٢٠٠٤:

ا – تم تحصيل مبلغ ٣٥٠٠ دينارا لحساب ضريبة الدخل من شركة مصانع الأدوية المساهمة

٢- قامت مصانع الاسمنت الأردنية المساهمة المحدودة بدفع مبلغ ٤٠٠٠ دينار مباشرة في البنك المركزي لحساب ضريبة الدخل المستحقة عليها عام ٢٠٠٤م

٣- سددت شركة الفوسفات الأردنية المساهمة المحدودة في السلط مبلغ ٥٠٠ دينار لحساب ضريبة الدخل المستحقة عليها في عام ٢٠٠٤ عن طريق بنك القاهرة عمان

٤- قامت دائرة ضريبة الدخل باسترداد مبلغ ١٠٠٠ دينار نقدا والذي دفع بالزيـادة في نفقة المحروقات لشركة مصـفاة البـترول الأردنيـة المسـاهمة في شـهر شـباط لعـام ٢٠٠٤م

٥- عند تدقيق النفقة الخاصة بصيانة الأجهزة و المعـدات لعـام ٢٠٠٤ تبـين أن هنـاك مبلغ ٥٠٠ دينار دفع بالزيادة لشركة الأجهزة و المعدات للصيانة و قد تم مطالبتها بدفعه المبلغ حيث سددته للدائرة نقدا

٦- قدمت ألمانيا منحة ماليو قيمتها ١٠٠٠٠٠ لإنشـاء احـد المراكـز الطبيـة المتخصصـة للعيون للـدائرة و قـد تـم إنجـاز المشرـوع بـوفر ٥٠٠٠ وافقـت ألمانيـا عـلى عـدم المطالبة به

٧- تبين عند تدقيق المكلفين ان هناك رديات ضريبية الدخل المسجلة في عـام ١٩٩٨ و البالغة ٢٠٠٠٠ دينار لم يطالب بها أصحابها

٨- بلغت صافي الرواتب المنصرفة للموظفين ١٢٥٠٠ عن شهر تشرين ثان عـام ٢٠٠٤ و قامت الـدائرة بتحويـل اقتطاعـات مؤسسـة الضـمان الاجتماعـي بملـغ ٥٠٠ دينـار والمؤسسة العالجية بمبلغ ٢٥٠ في اليوم التالي

٩ – عند إحالة مشروع إقامة المركز الطبـي المتخصـص للعيـون تـم قـبض مبلـغ ٤٥٠٠ تأمينات نقدية من الشركة المنفذة و ذلك لضمان حسن التنفيذ

١٠-تم استلام المشروع اعلاه و قد تبين انه قد أنجز حسب شروط العقد و لكن بعد انقضاء مدة التنفيذ مما ترتب على الشركة غرامات

بلغت ١٢٥٠ دينار تم خصمها من التأمينات النقدية المدفوعة من الشركة

و المطلوب إجراء قيود اليومية للعمليات المالية التي تمت في سجلات دائرة ضريبة الدخل.

السؤال الخامس:

حدد إجراءات الوقاية على تنفيذ المعطاءات الحكومية ؟

السؤال السادس:

حدد الاستثناءات لمبدأ سنوية الموازنة العامة ؟

طباعة و إخراج : صفاء نمر البصار

Safa_nimer@hotmail.com 00962796507997

المراجع

١-المحاسبة الحكومية، د. محمد فضل، ٢٠٠٨ المجتمع العربي,

٢-معايير المحاسبة الدولية، د. جمعة حميدات، ٢٠٠٨، الصرح العلمية.

٣-تدقيق حسابات كنوز المعرفة، د. خالد الخطيب، ,٢٠٠٨

٤- مبادئ محاسبة ١، د. خليل الرفاعي، دار المستقبل، ,٢٠٠١

٥-دوسيات خاصة لمادة المحاسبة الحكومية في جامعة البتراء، إعداد د. محمد فسفوس.



المحاسبة الحكومية



دار كنوز المعرفة العلمية
للنشر والتوزيع

الأردن - عمان
وسط البلد - مجمع الفحيص
هاتف : 877 4655 6 962+
فاكس : 875 4655 6 962+
خلوي : 494 5525 79 962+
ص.ب : 712577
Dar_konoz@yahoo.com


9789957740689